

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA

DISERTACIÓN PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADO

“LA RETENCIÓN EN LA FUENTE POR IMPUESTO A LA RENTA EN LAS
INDEMNIZACIONES GENERADAS POR LAUDOS ARBITRALES
INTERNACIONALES: EL CASO OXY.”

ERIK ISMAEL VALLEJO TACO

DIRECTOR: ROBERTO MAURICIO SILVA LEGARDA, LL.M.

QUITO, 2014.

“En la ley, el contexto es todo.”

Lord Steyn

Dedicatoria:

A quien corresponda, del modo que corresponda.

Índice.-

| | |
|----------------------|----------|
| Abstract..... | 5 |
|----------------------|----------|

| | |
|--------------------------|----------|
| Introducción..... | 7 |
|--------------------------|----------|

Primer Capítulo

La retención en la fuente del Impuesto a la Renta en el Ecuador.

| | |
|---|----|
| 1.1.Concepto de renta..... | 9 |
| 1.1.1. Teoría de la renta – producto..... | 9 |
| 1.1.2. Teoría de la renta según el incremento patrimonial..... | 12 |
| 1.1.3. Teoría de la renta en su dimensión social..... | 12 |
| 1.1.4. Globalidad del concepto de renta..... | 15 |
| 1.2.Tributación sobre las ganancias..... | 15 |
| 1.2.1. Teoría de la fuente..... | 16 |
| 1.2.2. El hecho generador del Impuesto a la Renta..... | 17 |
| 1.2.3. Percusión..... | 20 |
| 1.2.4. Posturas doctrinarias aplicadas al Impuesto a la Renta ecuatoriano..... | 21 |
| 1.3. La retención en la fuente por Impuesto a la Renta. Funcionamiento y aplicación según la normativa ecuatoriana..... | 25 |
| 1.3.1. Naturaleza de la retención en la fuente por Impuesto a la Renta..... | 25 |
| 1.3.2. Agentes de retención..... | 29 |
| 1.3.3. Retenciones sobre pagos al exterior..... | 30 |
| 1.4. La retención en la fuente por Impuesto a la Renta en el Derecho Comparado..... | 32 |
| 1.4.1. Withholding Tax..... | 33 |
| 1.4.2. Retención en la fuente en Chile..... | 35 |

Segundo Capítulo

Naturaleza de las indemnizaciones generadas en laudos arbitrales internacionales y su sujeción al Impuesto a la Renta.

| | |
|--|----|
| 2.1. Naturaleza de la indemnización establecida en el laudo emitido por el CIADI a favor de las compañías OPC y OEPC..... | 37 |
| 2.1.1 Antecedentes del caso OXY..... | 37 |
| 2.1.2. Inicio del proceso arbitral..... | 38 |
| 2.1.3. El laudo arbitral emitido dentro del proceso arbitral entre el Ecuador y la OXY...41 | |
| 2.1.4. Naturaleza de la indemnización generada a favor de la OXY..... | 58 |
| 2.2. Sujeción de este tipo de indemnizaciones al Impuesto a la Renta en el Ecuador...63 | |
| 2.3. Argumentos a favor y en contra de la aplicación de la retención en la fuente por Impuesto a la Renta de este tipo de indemnizaciones..... | 68 |
| 2.3.1. Argumentos a favor..... | 69 |
| 2.3.2. Argumentos en contra..... | 71 |

Tercer Capítulo

Conclusiones y recomendaciones

| | | |
|------|----------------------|----|
| 3.1. | Conclusiones..... | 74 |
| 3.2. | Recomendaciones..... | 77 |

Bibliografía.

Abstract.-

El Objeto de la presente investigación, trata de abordar la aplicación de una institución del Derecho Tributario, en base del análisis de un caso concreto (el caso OXY). La investigación analiza la naturaleza y aplicación del Impuesto a la Renta en el derecho ecuatoriano, partiendo sobre la base doctrinaria de varios autores, a fin de determinar cuáles es la teoría aplicada en la normativa tributaria referente a este impuesto. De ahí se especificará dentro del análisis de la retención en la fuente por Impuesto a la Renta, -o denominado en otras legislaciones como *withholding tax*-, para finalmente sobre la base de este estudio, poder realizar una subsunción de la normativa al caso planteado.

Gran parte del estudio de la presente investigación se centró en el desarrollo y explicación del denominado caso OXY. Mismo que resultó de una disputa entre el estado ecuatoriano y la compañía OXY, respecto de la declaratoria de nulidad de un contrato de exploración y explotación de petróleo celebrado entre las partes. Como consecuencia, el Tribunal Arbitral que decidía dentro de este proceso, ordenó al estado ecuatoriano al pago de una indemnización por los daños y perjuicios causados a la compañía.

De esta forma, el objetivo central del estudio se encuentra en la aplicación de una retención en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta, sobre el pago realizado a la compañía OXY por concepto de los daños y perjuicios supuestamente generados en su contra.

La metodología aplicada dentro de la investigación fue la exegética, basada en la hermenéutica, para entender el contenido alcance y sentido de las normas jurídicas aplicables al caso propuesto. Por medio del análisis se trató de llegar hasta la intención del legislador, inclusive, para poder llegar a una conclusión científica y conforme las disposiciones legales vigentes.

Para la utilización de este método nos apoyamos en los elementos literales y gramaticales; sin embargo al tratarse de normas tributarias, fue sumamente importante que adicionalmente se atiende al sentido económico de las normas.

Este método nos permitió conocer más a fondo el objeto de estudio, para poder explicar la aplicación de la retención en la fuente por Impuesto a la Renta en este tipo de indemnizaciones, haciendo inclusive, analogías en el Derecho comparado, estableciendo proyecciones y recomendando soluciones normativas.

Correlativamente a la utilización del método exegético, la técnica utilizada fue la Bibliográfica/documental, para poder establecer las fuentes de la aplicación o inaplicación de la figura jurídica planteada en el presente trabajo investigativo. Con ello, se determinó si la normativa jurídica es suficiente en el caso práctico planteado.

Todos estos elementos confluyen a que el presente trabajo investigativo es un elemento de contribución a la ciencia jurídica, debido a la interpretación técnica de las normas tributarias; lo cual produce un mayor espectro de aplicación de su contenido en situaciones similares en el futuro.

Introducción.-

La presente investigación, respecto de la aplicación de una institución del Derecho Tributario, sobre un caso concreto (el caso OXY), surge debido a su importancia en el Derecho ecuatoriano contemporáneo. Ya que al momento, la legislación tributaria no tiene una disposición expresa respecto de la retención en la fuente del Impuesto a la Renta sobre indemnizaciones pagadas por el Estado a personas jurídicas o naturales residentes en el exterior.

El objeto de la investigación, es primordialmente la normativa tributaria ecuatoriana vigente a la fecha, de la cual se extraerá una conclusión conforme derecho, sobre el tratamiento impositivo de la retención en la fuente del Impuesto a la Renta sobre de la indemnización que el Ecuador tendría que hacer a la compañía OXY. Así también, el presente trabajo realizará un análisis del proceso arbitral resuelto por el Centro Internacional de Arreglo de Diferencias Relativas a Inversiones, a fin de poder establecer la naturaleza jurídico-tributaria de la indemnización, y qué tipo de daño fue causado por el Estado ecuatoriano.

Pero antes de llegar al estudio de la retención en la fuente del Impuesto a la Renta, es necesario que se analicen desde una perspectiva teórica y legal, las consideraciones respecto de lo que se entiende por renta y, de acuerdo al caso práctico planteado en la presente investigación, determinar si dicha indemnización puede ser considerada como renta para fines contributivos en nuestro país. Una vez analizado este aspecto, prestaremos especial atención a las teorías referentes a la generación de la renta, ya que éste será un argumento importante en la elaboración de nuestra teoría para determinar si la hipótesis planteada en esta investigación es correcta y aplicable.

Para ello, dentro de la primera parte de la investigación se realizará un análisis sobre las teorías de la recaudación del Impuesto a la Renta, la naturaleza de las retenciones en la fuente por Impuesto a la Renta, y legislación comparada al respecto, con el fin de que al final de la investigación se pueda establecer una relación de plausibilidad de aplicación de este tipo de retención en la fuente en otras legislaciones.

Al existir una decisión emitida por un tribunal internacional de arbitraje en contra del Ecuador, es preciso establecer las reglas sobre las cuáles debe tratarse tributariamente este tipo específico de pagos enviados al exterior. Por medio de la presente investigación, trataremos de lograr a través de la interpretación apropiada de las normas tributarias que serán aplicadas a un caso en concreto, una conclusión técnica respecto de dicho tratamiento tributario.

Primer Capítulo

La retención en la fuente del Impuesto a la Renta en el Ecuador.

1.1. Concepto de renta.

Si buscamos en un diccionario la palabra renta, encontraremos como la acepción más común: *“la utilidad o beneficio que rinde periódicamente una cosa”*.¹ El concepto económico de renta es un poco más general y no se limita a un determinado activo o bien que rinde o produce un beneficio de manera periódica.

La renta, como incremento de la riqueza, puede analizarse desde varias concepciones; sin embargo, es fundamental que se considere tanto la perspectiva doctrinaria y legal del concepto, cuanto las corrientes que consideran su carácter económico antes que jurídico, ya que la presente disertación pretenderá analizar la sujeción o no al pago de un tributo de acuerdo a la normativa ecuatoriana, en base a su origen y sustento económico.

La renta es la razón por la cual las corporaciones, y el sector empresarial en general, existen. A menudo, la renta es el factor más importante dentro del mercado para demostrar la solidez de una compañía. Adicionalmente, la renta es importante para los inversionistas debido a que les da un indicador de los dividendos que podrían esperar de una compañía y su potencial crecimiento y apreciación en el mercado.

Es decir, dentro de una economía en la que existe intercambio de bienes y servicios, se crean las condiciones en las que los productores de tales bienes y servicios obtienen réditos que la ley ha dispuesto, sean gravados con el Impuesto a la Renta.

1.1.1. Teoría de la renta – producto

Algunas definiciones del concepto renta se fundamentan en considerarla como aquel resultado de la actividad económica del individuo, que luego de haber solventado los costos de la misma, ha quedado un excedente que constituye su utilidad, la cual al ser consumida no afectará ni a la generación futura de la actividad ni a la subsistencia de quien la realiza.

¹ Cfr. Diccionario de la Real Academia Española.

A esta definición se la conoce más comúnmente como la de *renta producto*. Sin embargo, dentro de su dimensión económica, la definición de renta va más allá de una operación matemática.

Los economistas usan diferentes conceptos de renta. El concepto de Hicks, sin embargo, es probablemente el más aceptado. Hicks menciona que la renta podría ser descrita como “(...) *la cantidad máxima que puede ser gastada durante un período si existe la expectativa de mantener intacto el valor actual de los ingresos futuros.*”²

Dentro de dicha definición, podemos encontrar que la renta posee una dimensión temporal, ya que el propietario de esa renta o ingreso, espera que su fuente productora siga rindiendo frutos a lo largo del tiempo. Siguiendo el mismo orden de ideas, la renta solo podría ser medida dentro de un periodo determinado, que a la postre, constituirá uno de los elementos del tributo al que está sujeto.

Si dentro de una actividad o bien determinados -trabajo o capital-, existe un valor residual de los ingresos que genera sobre sus costos relacionados, entonces se ha percibido *renta* y consecuentemente se ha aumentado su patrimonio.

En palabras de Spisso tenemos que “(...) *renta es la riqueza producida y consumible sin disminución de la riqueza preexistente (...).*”³ La tratadista Muñoz Verger precisa “*La renta, en contraposición al capital, hace referencia a la cantidad que afluye en un determinado período y que está a disposición de su poseedor a efectos de consumo, de tal forma que, al gastarla, no sufra menoscabo el capital.*”⁴ Es prudente señalar la concordancia de ambos autores en la necesidad de que el excedente de la actividad no merme el capital o la riqueza preexistente.

2 HICKS John R., *Value and Capital*, The Clarendon Press, Oxford, England, 1946, p.172. Traducción del autor: “*Income is thus the maximun amount which can be spent during a period if there is to be an expectation of maintaining intact the capital value of prospective receipts (...)*”

3 SPISSO Rodolfo, *Derecho Constitucional Tributario*, Editorial Depalma, Buenos Aires – Argentina, 200. Pg. 325.

4 MUÑOZ VERGER Verónica, *El Concepto de Renta Fiscal*, http://www.cepc.es/rap/publicaciones/11/RECR_078_159.pdf Acceso: 20 de octubre de 2013.

El origen de la renta se encuentra en la diferente cantidad de "*producto obtenido mediante el empleo de dos cantidades iguales de capital y trabajo*".⁵ Tanto como económicamente como en su aspecto normativo, la generación de la renta se ha visto circunscrita a estos dos aspectos, lo cual podría generar ciertos escenarios dentro de los cuales, la percepción de ingresos que no se encuentre sujeta a estos dos orígenes pueda quedar por fuera de las prescripciones descritas en la ley para la generación de la obligación tributaria.

Así, la renta "*proviene invariablemente del empleo de una cantidad adicional de trabajo con un ingreso proporcionalmente menor*".⁶ La renta se basa en que "*el valor de cambio de todos los bienes (...) está siempre regulado (...) por la mayor cantidad de trabajo necesariamente gastada en su producción, por quienes no disponen [de] circunstancias ampliamente favorables [o] por el capital que sigue produciendo esos bienes en las circunstancias más desfavorables.*"⁷

El fundamento de la teoría de la renta producto está en considerar como reveladora de la capacidad contributiva de un sujeto a la renta que obtiene periódicamente, que demuestra el grado de su capacidad económica normal, excluyendo las ganancias ocasionales o eventuales que no fluyen regularmente al sujeto contribuyente.⁸

De la misma manera, el tratadista argentino Dino Jarach expresa que "*La crítica a este concepto de renta periódica reveladora de la capacidad contributiva habitual y permanente, consiste en que no hay asidero alguno, desde el punto de vista de la igualdad, en que esté sometido al impuesto el producto del trabajo y no lo esté la ganancia eventual u ocasional, como por ejemplo el incremento de valor de los inmuebles urbanos debido al desarrollo de las ciudades y obtenido, sin esfuerzo alguno.*"⁹

Es por ello que, al existir únicamente determinación de la renta producto del capital o del trabajo, a primera vista se estaría excluyendo otros ingresos que podrían generar ingresos y

5 ESCARTÍN GONZÁLES Eduardo, *Historia del Pensamiento Económico*, Universidad de Sevilla, <http://personal.us.es/escartin/Ricardo.pdf>, Pg. 224, Acceso: 30 de septiembre del 2013, 20:00.

6 *Ibíd*em

7 *Id*.

8 Cfr. JARACH Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Editorial Abeledo Perrot, Cuarta Edición, Buenos Aires – Argentina Pg. 473.

9 *Ibíd*em.

que de hecho incrementan la riqueza del individuo, como en el caso de las donaciones, plusvalías, herencias, legados, entre otros.

1.1.2. Teoría de la renta según el incremento patrimonial

Por otro lado, la teoría de la renta como incremento patrimonial se fundamenta en que toda variación en el patrimonio de un individuo debería ser considerado como renta. La complejidad de la aplicación de esta teoría radica en la necesidad de realizar un balance comparativo de dos estados patrimoniales de un mismo sujeto en períodos de tiempo distintos, para así poder determinar las diferencias y establecer el incremento patrimonial y, de haberlo, se considerará renta la diferencia positiva generada en el periodo corriente.

Dino Jarach explica la aplicación de esta teoría dentro de un sistema tributario, estableciendo que “(...) *la base patrimonio no se busca ni se utiliza como equivalente en la base renta, por cuanto la sustancia patrimonial queda sujeta al impuesto aun cuando no produzca, accidental o en forma duradera, ninguna renta.*”¹⁰

Por lo que, de acuerdo a lo expresado por el tratadista argentino, si dentro del sistema impositivo de un Estado se aplicaría esta teoría, el patrimonio de un individuo quedaría sujeto a la imposición de un gravamen en tanto es utilizado como la base para el cálculo de dicho impuesto, como una renta que aún no se ha hecho efectiva.

Esta teoría tiene fuertes detracciones por la amplitud de su aplicación; Jarach comenta al respecto que “*El concepto de rédito o renta según la teoría del incremento patrimonial neto comprende en su alcance, además de los productos periódicos de fuentes permanentes, todos los ingresos de ganancias ocasionales o eventuales, las llamadas “ganancias de capital” y las provenientes del juego.*”¹¹

1.1.3. Teoría de la renta en su dimensión social

Hemos considerado oportuno poner en consideración el concepto del economista estadounidense Irving Fisher respecto de la renta y su tributación. El mencionado autor

¹⁰ Ibídem.

¹¹ Id.

estudia la importancia de la renta o *income* en la realidad social de un Estado estableciendo que *“La renta juega un importante rol en todos los problemas económicos; es la renta por lo cual el capital existe; es la renta por lo cual el trabajo es ejecutado, y es la distribución de la renta lo que constituye la disparidad entre ricos y pobres”*.¹²

De acuerdo a lo postulado por este autor, renta es la utilidad directa que los bienes proporcionan a su poseedor, ya se trate de bienes anteriormente en su poder o adquiridos en el período con el dinero obtenido en remuneración de bienes vendidos y servicios prestados a terceros.¹³

Fisher diferencia a la renta del ingreso cuando define a este último como *“(...) un conjunto de servicios que le son prestados. Estos servicios pueden llegar a él en virtud de su propiedad (incluyendo sus demandas de, o en, riqueza física y sus demandas sobre los servicios prestados por otros), o pueden venir a él como los servicios prestados por él mismo -es decir, por el trabajo-. Los servicios también se clasifican en (1) los servicios en especie, tales como el uso de la propia vivienda, y (2) de la introducción de dinero, tales como intereses de bonos o dividendos de acciones”*¹⁴

Basados en la teoría de Fisher, podríamos decir que se deberían tener en cuenta otro tipo de indicadores externos dentro del proceso de generación de la renta de un individuo en relación con toda la sociedad. Estos factores serían necesarios para la implementación y regulación de un sistema impositivo fundamentado en los principios constitucionales de la equidad e igualdad.

Como hemos podido evidenciar, el concepto de renta constituye un problema en materia impositiva, ya que es el factor determinante o la base para la fijación de la carga tributaria que recae sobre un determinado individuo, de la misma manera que lo son la riqueza o el

12 FISHER Irving, *Income in Theory and Income Taxation in Practice*, The Econometric society, Primera edición, Estados Unidos, 1937. Pg. 2. Traducción del autor: *“Income plays an important role in all economic problems; it is income for which capital exist; it is income for which labor is exerted, and it is the distribution of income which constitutes the disparity between rich and poor.”*

13 Cfr. Ibídem.

14 Id. Traducción del autor: *“(...) as consisting of services rendered to him. These services may come to him by virtue of his property (inluding his claims to, or in, physical wealth and his claims on other people service), or they may come to him as services rendered by himself – that is, by work. Services are also classified into (1) services in kind, such as the use of one’s own dwelling and (2) the bringing in of money, such as interest from bonds or dividends from stocks.”*

consumo. Igual que otros actos, hechos o contratos a los cuales la ley les asigna la cualidad de generar una obligación tributaria, la definición de renta debe tener los requisitos apropiados de precisión -para determinar el gravamen con certidumbre- y de amplitud -para lograr que el impuesto tenga la mayor generalidad-. El más extenso campo de aplicación del tributo permite no sólo que sea más justo, sino también lograr la neutralidad en sus efectos económicos sobre las diferentes actividades.¹⁵

Dentro de las limitaciones prácticas de carácter administrativo, la mayor extensión del concepto de renta permite, en mejor medida, disponer de un índice más completo de la capacidad de pago de los sujetos pasivos del impuesto, o dicho de otra manera, de su capacidad contributiva.

Recopilando los factores anteriormente analizados, conforme lo señala Fernández Cartagena *“La renta se caracteriza por ser una nueva riqueza producida por una fuente productora, distinta de ella. Dicha fuente es un capital que puede ser corporal o incorporal. Este capital no se agota en la producción de la renta, sino que la sobrevive.*

*Del mismo modo, es importante resaltar que la renta según este criterio es un ingreso periódico, es decir, de repetición en el tiempo. Sin embargo, dicha periodicidad no es necesariamente real en la práctica, sino que basta con que exista una potencialidad para ello. Así, se considera cumplida la periodicidad si potencialmente existe la posibilidad de que tenga lugar la repetición de la ganancia. Dicha posibilidad de reproducción del ingreso significa que la fuente productora del rédito o la profesión o actividad de la persona cuando, en este último caso, es la actividad humana la que genera la renta; pueden generar los mismos rendimientos, si se vuelven a habilitar racionalmente para ser destinados a fines generadores de renta.”*¹⁶

La importancia del entendimiento del concepto de renta radica en los efectos del análisis del impuesto que recae sobre la misma; más aún cuando la búsqueda está direccionada a

¹⁵Cfr.MAGAÑA Álvaro, *El concepto fiscal de renta y la renta imputada de la casa habitada por su propietario*, Secretaría General de la Organización de Estados Americanos – Programa conjunto de tributación OEA/BID, Washington – Estados Unidos, 1967. Pg. 2.

¹⁶ FERNANDEZ CARTAJENA, Julio. *“El concepto de renta en el Perú”*. VIII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario. Página 2. http://www.ipdt.org/editor/docs/07_VIIIJorIPDT_JFC.pdf . Acceso: 27 de marzo de 2013, 19:45

dilucidar el alcance del término en nuestra legislación para poder establecer los límites dentro de los cuales la Administración Tributaria podría considerar la consumación del hecho generador de un gravamen en una situación jurídica específica y exigir a quien se encuentre en tal supuesto, al pago correspondiente; lo cual, finalmente nos permitirá emitir una opinión respecto de la sujeción o no del Impuesto a la Renta sobre la indemnización que tendría –o no- que pagar el estado ecuatoriano a la compañía OXY.

1.1.4. Globalidad del concepto de renta

En consecuencia de que hemos realizado una aproximación al concepto de renta, debemos añadir el elemento de globalidad, con el cual se amplía la trascendencia del término básico de renta. La legislación nacional, ha acogido la acepción de “renta global”, por lo que nos es ineludible definirla.

Renta global se percibe entonces como el conjunto de las utilidades o rentas nuevas de un individuo en un determinado período, sin que sea trascendente su origen. Jarach establece que el término renta, por sí solo, abarca la connotación de global, es decir, tiene una trascendencia holística, para lo cual ha sido necesario que su análisis se base en el estudio etimológico de la palabra, llegando a determinar que “(...) *renta es equivalente al concepto ingreso neto global y corresponde al inglés income, al alemán Einkommen, al francés révenue, al italiano reddito.*”¹⁷

La renta global es entonces el indicador del ingreso neto total de un individuo, pero por cuestiones de praxis sería prudente diferenciar a la renta como el resultado de la substracción de los gastos de todos los ingresos del sujeto.

Así, la renta se vuelve la base para la generación del impuesto sobre las ganancias que analizaremos a continuación.

1.2. Tributación sobre las ganancias.

Según lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, “(...) *se considera renta:*

17 JARACH Dino, Op. Cit., Pg. 478.

1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y

2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.”¹⁸

En sentido tributario, renta o renta global serían todos los ingresos que constituyen utilidades o beneficios que rinde una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades o incrementos de patrimonio que se perciben, siempre que provengan de las fuentes indicadas en la ley; que es la base normativa fundamental para el desarrollo de la presente investigación.

1.2.1. Teoría de la fuente

Una vez determinado lo que se considera como renta, es necesario acercarnos hacia una de las teorías respecto de la tributación o pago de la renta. La teoría de la renta – producto o también conocida como la teoría de la fuente -guardando las debidas distancias debido a que en nuestra legislación se vuelve imposible la aplicación de una teoría pura al respecto-, es la más sencilla puesto que determina que la renta es un producto, el cual debe ser periódico y provenir de una fuente durable en el tiempo y ser susceptible de generar ingresos.

Para determinar el tratamiento del Impuesto a la Renta, coincidimos con lo señalado por Bravo Cucci al mencionar que el Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto sentido, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes

¹⁸ Artículo 2, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463. (LRTI)

pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo).¹⁹

En este orden de ideas, el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la celebración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.²⁰

Así pues, el hecho imponible del Impuesto a la Renta es un hecho jurídico complejo (no un acto o un negocio jurídico) con relevancia económica, que encuentra su soporte concreto, como ya lo hemos indicado, en la manifestación de riqueza directa denominada “renta”, pero que requiere de la concurrencia de los otros aspectos que configuran el hecho generador del impuesto, para calificarlo como gravable. Entonces, el hecho generador del Impuesto a la Renta se relaciona con los efectos del contrato, y no con el contrato en sí mismo.²¹

En el Ecuador el Impuesto a la Renta, -denominado en otras legislaciones como “Impuesto a las Ganancias” o “*Income Tax*”-; se encuentra dirigido a la Renta Global de una persona -natural o jurídica- consistente en todos aquellos ingresos, que provengan de fuente ecuatoriana que sean producto del trabajo, capital o de ambos, ya sea a título gratuito u oneroso y que consistan en dinero, especies o servicios.

1.2.2. El hecho generador del Impuesto a la Renta

La obligación del impuesto recae de manera unilateral en aquel individuo que ha encajado su situación económica personal dentro de los preceptos normativos que configuran el hecho generador, que obliga al sujeto a contribuir conforme a las disposiciones contenidas en la misma ley y su respectivo reglamento.

¹⁹ Cfr. BRAVO CUCCI, Jorge. *La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad. Tema II: Implicancia de las NICs en la aplicación del Impuesto a la Renta*. VII Jornadas Nacionales de Tributación. Págs. 63 - 64. http://www.ifaperu.org/publicaciones/8_03_CT28_JABC.pdf , Acceso: 27 de marzo 2013, 19:30

²⁰ *Ibidem*.

²¹ *Id*.

El Impuesto a la Renta ha sido objeto de diversos estudios, desde sus elementos constitutivos hasta el aporte que el mismo realiza dentro de los presupuestos estatales. En vista de lo cual, es importante hacer un breve análisis de las consideraciones que los tratadistas le han dado al asunto, como base para la fundamentación del presente estudio.

Como primer aspecto necesario para un mejor entendimiento de nuestro sistema impositivo, en lo que respecta al Impuesto a la Renta, se lo debe encuadrar dentro de los desarrollados por la doctrina como “unitario”. Este sistema es expuesto por el tratadista argentino Jarach de manera clara cuando manifiesta que éste se da cuando *“hay un solo impuesto que grava la renta neta total de las personas físicas, compensándose los resultados positivos y negativos de diferentes fuentes o clases de réditos”*.²²

Las normas que regulan el Impuesto a la Renta en nuestro país, establecen que se considerará como objeto de aquel gravamen la “renta global” de las personas, luego de lo cual expresa lo que considera como Renta, al describir los supuestos de hecho que darán origen a la obligación tributaria; siendo susceptibles; en todo caso, de las deducciones que la ley establece; reafirmando aquello la pertinencia de considerar a nuestro sistema como unitario.

El Impuesto a la Renta está constituido básicamente por los elementos fundamentales de cualquier impuesto como lo son generalmente: el hecho generador, la base imponible y la tarifa del tributo. Dentro de las características de este impuesto podemos decir que, es progresivo, directo y global, esto, obviamente para el caso de la legislación ecuatoriana. Siendo trascendental, para la comprensión del objetivo de este trabajo, la explicación de uno de estos elementos en particular, el hecho generador.

Es pertinente, antes de establecer el alcance del hecho imponible para efectos del Impuesto a la Renta, analizar lo que las corrientes doctrinarias han desarrollado sobre éste. Este análisis empieza con la concepción que tiene Jarach sobre el hecho generador, quien expresa que *“La ley no puede generar la obligación sin la existencia en la vida real del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible*

22 JARACH Dino, Op. Cit. Pg. 463.

abstracto.”²³ Evidentemente, debe existir una determinación de sucesos o hechos en la vida real, normalmente de contenido económico, mismos que tienen trascendencia jurídica y al ser abstraídos por la norma tributaria, generan la obligación respectiva.

El Código Tributario, como legislación formal tributaria, establece al hecho generador, para todos los tributos: “*Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.*”.²⁴

Si bien esta primera definición no es del todo clara, el cuerpo normativo antes mencionado amplía el entendimiento que se debe tener sobre este elemento de los tributos y, menciona la clasificación que debe darse a los mismos, es así que “*Cuando un hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.*”;²⁵ conjuntamente la misma disposición establece “*Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.*”²⁶

Analizando el texto citado, encontramos que la normativa tributaria se ha encajado en los preceptos establecidos por los tratadistas y que hemos mencionado con anterioridad, en cuanto es necesario considerar el hecho generador del Impuesto a la Renta como un *hecho jurídico complejo*, que no se sustenta por la simple celebración de un contrato o acto jurídico, si no que la generación o cumplimiento del hecho generador dependerá además de las condiciones económicas que rodean la ejecución o cumplimiento de tal contrato o acto jurídico.

Es por ello que, conforme lo establece el Código Tributario, al momento de realizar un análisis del alcance que tiene el hecho generador, con respecto del Impuesto a la Renta, es realmente importante considerar los conceptos económicos que lo rodean, dejando algunas

23 *Ibíd.*

24 Artículo 16, Código Tributario, del 14 de junio del 2005, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 38.

25 *Ibíd.*, Artículo 17.

26 *Id.*

veces de lado, las formas jurídicas o modos mediante los cuales se ha obtenido o no, dicha renta o ganancia.

1.2.3. Percusión

Como se ha explicado en líneas anteriores, la renta se manifiesta como la disponibilidad de riqueza nueva que posee un individuo. No obstante, se pudo evidenciar también que existen varias corrientes doctrinales que estudian la determinación de la renta con fines impositivos. Dichas teorías tienen criterios razonables de medición de la renta generada en determinado periodo de tiempo a fin de poder ser objeto de imposición de acuerdo a cierto sistema tributario.

Los impuestos dentro del sistema económico son de gran importancia, más aun cuando dichos impuestos tienen un impacto importante dentro de la economía individual de las personas y sociedades.

El término *percusión* dentro de la doctrina del Derecho Tributario, se refiere al efecto experimentado por el individuo cuando manifiesta su contribución individual, mediante el aporte de su patrimonio a un gravamen determinado. El tratadista Jarach se refiere a la percusión señalando que *“Los impuestos son pagados por los sujetos a quienes las leyes imponen las obligaciones correspondientes. Este acontecimiento se denomina percusión. Este hecho no tiene solamente un significado jurídico, ya que el pago del impuesto impone al sujeto – contribuyente de iure – la necesidad de disponer de las cantidades líquidas para efectuarlo, a veces, involucra también la necesidad de acudir al crédito en sus diversas formas.”*²⁷

El citado autor manifiesta de manera clara que los gravámenes tienen una incidencia importante en la economía personal. No obstante, esa importancia y significación jurídica trasciende a nivel general cuando, por un lado, la obligación económica impuesta por el Estado percute negativamente sobre los individuos, pero por el otro, incide de manera positiva para el total de la población debido a que le permite solventar las necesidades públicas.

²⁷ JARACH Dino, Op. Cit., Pg. 336

En términos mucho más amplios, hemos creído importante señalar que en el Ecuador el Impuesto a la Renta representa uno de los ingresos corrientes más importantes para el Estado. La trascendencia del mencionado gravamen, radica en los requerimientos presupuestarios estatales de satisfacer las necesidades públicas. En principio esa es la principal peculiaridad de los impuestos, que no existe una contraprestación directa por parte del Estado por la cuota de riqueza privada que adquiere de los contribuyentes. Estadísticamente el Impuesto a la Renta es el segundo tributo de mayor recaudación por el Servicio de Rentas Internas, con algo más de US\$ 3,933 millones de Dólares de los Estados Unidos durante el año 2013.²⁸

1.2.4. Posturas doctrinarias aplicadas al Impuesto a la Renta ecuatoriano

En la legislación tributaria ecuatoriana, lejos de hacer un ataque a las técnicas legislativas utilizadas en la creación de las normas jurídicas, podemos encontrar que se han tomado varias posturas doctrinarias a la hora de la determinación del hecho generador del Impuesto a la Renta, lo cual implicaría que el Ecuador tiene un sistema mixto de causación en lo que a este impuesto se refiere.

Hemos considerado particularmente importante, la necesidad de explicar que el Estado ecuatoriano no ha acogido únicamente un sistema doctrinario para el establecimiento del hecho generador del Impuesto a la Renta, a fin de no adoptar una sola forma de aplicar el tributo al caso de estudio de esta disertación; por lo que, a continuación explicaremos de manera detallada las teorías de determinación del hecho generador, aplicadas en la normativa ecuatoriana.

La normativa tributaria utiliza la teoría de la fuente o de la renta-producto, donde la misma es el resultado de la actividad económica o capital perteneciente a un individuo y sobre la cual recae un impuesto, cuando establece como ingresos de fuente ecuatoriana-el cual constituye el hecho generado del impuesto-, a los siguientes:

“(…) 3.- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país;

28 Cfr. Informe de labores del Servicio de Rentas Internas, Año 2013.

4.- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología;

5.- Las utilidades que se distribuyan, paguen o acrediten sociedades constituidas o establecidas en el país;

6.- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza;

*7.- Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el Ecuador; o por sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o por entidades u organismos del Sector Público; (...)*²⁹

Por otro lado, la normativa tributaria considera a los ingresos de fuente ecuatoriana provenientes del trabajo. En este sentido, la teoría de renta – producto podría ser aplicada del mismo modo si se considera al trabajo como un capital que genera un producto que es la remuneración o sueldo, en caso de relación de dependencia y en caso de trabajo independiente, el beneficio que dé la actividad desarrollada. Para estos casos la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) establece que serán ingresos de fuente ecuatoriana:

“(...) 1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, pecuniarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano (...)

2.- Los que perciban ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o

²⁹Artículo 8, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463.

*extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del Sector Público ecuatoriano. (...)*³⁰

En contraste, encontramos también que la normativa ecuatoriana ha tomado la corriente doctrinaria del incremento patrimonial a fin de determinar el hecho generador del Impuesto a la Renta, estableciendo como ingresos de fuente ecuatoriana a:

“(...) 8.- Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador.

*9.- Los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgos de bienes situados en el Ecuador; (...)*³¹

Hemos realizado este recuento a fin de que se pueda evidenciar la mixtura de posiciones doctrinarias con las que ha sido elaborada la normativa tributaria en lo referente al hecho generador del Impuesto a la Renta en el Ecuador. Con ello, y utilizando los métodos generales para la interpretación de una norma jurídica, podríamos muy fácilmente llegar a una conclusión errónea sobre el alcance de las mismas. Esta aseveración se hace evidente cuando analizamos el numeral décimo del artículo 8 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que establece:

“(...) Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

*(...) 10.- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador (...).*³²

Es vital poner atención a la disposición citada; ya que, como hemos indicado, la amplitud de aplicación que implica la redacción de la norma, podría perjudicar a la seguridad jurídica de los individuos. Al mencionar la ley que *cualquier otro ingreso* podría ser considerado sujeto a la tributación sobre las ganancias, sin ninguna condición expresa que delimite este concepto, podría llevarnos a un gran número de posibilidades en las cuales, un ingreso –sea

³⁰ Ibídem.

³¹ Ibídem.

³² Id.

en dinero o especie-, que perciba una sociedad o persona residente en el Ecuador esté sujeto a gravamen por concepto de Impuesto a la Renta.

La Administración Tributaria podría, en razón de una interpretación errada, gravar un ingreso que debido a su naturaleza y significación económica debería estar exento. Y, por el otro lado, los sujetos pasivos de este impuesto tendrían la incertidumbre respecto del gravamen o no de cierto tipo de ingreso que podrían percibir.

Lo mencionado anteriormente se puede demostrar con una sencilla fórmula que, por practicidad, se suele utilizar en la enseñanza del Derecho Tributario: si la normativa establece que un determinado tipo de ingreso *no tiene la calidad de exento*, por contraposición, debemos entender que el mismo *se encuentra gravado con el Impuesto a la Renta*.

La concepción del enunciado anterior únicamente es posible, debido a la amplitud establecida en la norma respecto de la consecución del hecho generador del Impuesto a la Renta. Como hemos mencionado, este tipo de normas abiertas, si bien podrían menoscabar el derecho a la seguridad jurídica que tenemos los ciudadanos, podría justificarse si tomamos en cuenta que en la época en la que nos encontramos, las relaciones jurídicas y económicas tienen una dinámica bastante ágil, por lo que resultaría imposible que el legislador pueda prever todos los escenarios posibles en los que se pueda dar un hecho que origine una obligación tributaria.

El presente trabajo de disertación se fundamenta en este tipo indeterminado de generación de *renta de fuente ecuatoriana*, ya que al momento de la elaboración de la presente investigación, en lo que respecta al Impuesto a la Renta, no se ha señalado de manera expresa el tratamiento tributario que deben recibir las indemnizaciones pagadas por el estado ecuatoriano, cuando las mismas se han generado por el pronunciamiento de un laudo arbitral internacional. Solamente analizando los conceptos jurídicos y económicos que originan esta relación entre el Ecuador y la compañía OXY, podremos llegar a una conclusión respecto de su gravamen o exención.

1.3. La retención en la fuente por Impuesto a la Renta. Funcionamiento y aplicación según la normativa ecuatoriana.

1.3.1. Naturaleza de la retención en la fuente por Impuesto a la Renta

El presente trabajo está realizado en base al concepto y aplicación del Impuesto a la Renta en el Ecuador, de acuerdo con las normas que rigen dicho impuesto; pero de manera específica, es nuestro objetivo estudiar el sistema de retención en la fuente del Impuesto a la Renta, respecto de una situación jurídica determinada. Por tal motivo, es fundamental analizar esta institución del derecho tributario ecuatoriano.

La retención en la fuente fue introducida en el Ecuador, mediante la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463 del 17 de noviembre del 2004.

El concepto que, en general suelen tener las personas con poco o nulo conocimiento respecto de la figura de la retención en la fuente y su funcionamiento, es que la retención en la fuente es un impuesto que se causa a propósito de la transacción que se encuentran realizando. No obstante, como vamos a analizar a continuación, esta creencia o conceptualización de la retención en la fuente, de acuerdo a la normativa tributaria vigente podría ser no menos que errada.

La retención en la fuente, conforme lo podemos inducir de las normas que la regulan, no es un impuesto por sí mismo, sino más bien se trata de un sistema de recaudación anticipada de un impuesto determinado.

De acuerdo a lo dispuesto por la Ley de Régimen Tributario Interno, *“Toda persona jurídica, pública o privada, las sociedades y las empresas o personas naturales obligadas a llevar contabilidad que paguen o acrediten en cuenta cualquier otro tipo de ingresos que*

*constituyan rentas gravadas para quien los reciba, actuará como agente de retención del impuesto a la renta.”*³³

De la disposición citada, es importante señalar que la normativa le ha “otorgado”, si se quiere, una calidad a ciertos contribuyentes, imponiéndoles obligaciones respecto de la recaudación del Impuesto a la Renta. Así, cada vez que, las entidades del sector público, - según la definición de la Constitución Política del Ecuador-, las sociedades, las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, los empleadores, - personas naturales o sociedades-, y los contribuyentes dedicados a actividades de exportación, deban realizar un pago que, de conformidad con la ley se considere como renta gravada para el beneficiario del mismo, deben actuar en calidad de *agentes de retención*.

Más adelante analizaremos de manera detalla cuáles son y en qué consisten las obligaciones de los agentes de retención, pero por el momento, es importante señalar que la retención en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta, se originaría solamente sobre pagos considerados como rentas gravadas.

Teniendo esta noción en mente, podemos explicar de manera más clara porqué la retención en la fuente es un sistema de recaudación anticipada de un impuesto. A manera de ejemplo hemos decidido establecer el siguiente escenario:

La compañía ABC S.A., contrata los servicios profesionales de Pedro. Al finalizar dicha prestación de servicios, la compañía realiza el pago correspondiente a su proveedor. La compañía verifica que, conforme lo establece la Ley de Régimen Tributario Interno, el pago que Pedro recibirá por su actividad profesional es un ingreso de fuente ecuatoriana *no exento*, por lo que retiene una parte del pago por concepto de Impuesto a la Renta y paga el monto retenido a la Administración Tributaria de acuerdo a las disposiciones establecidas para tal efecto.

³³ Artículo 45, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463.

En este momento, por un lado la Administración Tributaria ha recibido un pago correspondiente al Impuesto a la Renta de Pedro. No obstante, de acuerdo a las normas de liquidación y pago del Impuesto a la Renta, a Pedro aún no le correspondía liquidar y mucho menos, pagar Impuesto a la Renta sobre un ingreso percibido en el ejercicio corriente.

De manera general, los impuestos operan por periodos que pueden ser mensuales, semestrales, anuales, etc.; por lo que el Estado debe esperar a que transcurra el periodo establecido para la generación del impuesto, para poder recaudarlo.

Sin embargo, analizando la situación particular puesta en consideración, (que muestra de manera general el funcionamiento de la retención en la fuente), podemos establecer que mediante esta figura, el Estado ya no tendría que esperar, un año para poder recaudar el Impuesto a la Renta de sus contribuyentes, sino que cada mes lo cobra, asegurándose un flujo constante de recursos, a la par que permite que el contribuyente realice abonos de lo que deberá pagar como Impuesto a la Renta anual, una vez concluido el ejercicio económico.

La retención en la fuente, es entonces, una forma de recaudar un impuesto lo más pronto posible, sin tener que esperar a que transcurra el periodo establecido en la ley para su determinación y recaudación.

Si bien este sistema le permite al Estado contar con un flujo más o menos constante de recursos; por el lado del contribuyente, esta recaudación anticipada no tendría sentido si, al momento de liquidar y pagar su impuesto, los pagos previos realizados por él mediante la figura de la retención en la fuente no fueran considerados. Por ello, encontramos la lógica en la normativa cuando se les otorga a los contribuyentes *crédito tributario* respecto del monto que pagaron de manera anticipada.

Al respecto, la Ley de Régimen Tributario Interno señala que:

“Art. 46.- Crédito tributario.- Los valores retenidos de acuerdo con los artículos anteriores constituirán crédito tributario para la determinación del impuesto a la renta del contribuyente cuyo ingreso hubiere sido objeto de retención, quien podrá disminuirlo del total del impuesto causado en su declaración anual.”³⁴

Así mismo, podríamos ir más allá al mencionar que, dentro de la situación económica de ciertos contribuyentes, existe la posibilidad de que hayan sido objeto de retenciones en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta durante un ejercicio determinado, pero que al finalizar dicho ejercicio económico y al realizar su conciliación tributaria para determinar y liquidar su Impuesto a la Renta, el impuesto así determinado sea inferior al retenido en la fuente o que el mismo no se cause. En estos casos, de igual manera la normativa tributaria, atendiendo el principio de *no confiscatoriedad* ha dispuesto que:

“Art. 47.- Crédito Tributario y Devolución.- En el caso de que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, conforme la declaración del contribuyente, éste podrá solicitar el pago en exceso, presentar su reclamo de pago indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración; la opción así escogida por el contribuyente respecto al uso del saldo del crédito tributario a su favor, deberá ser informada oportunamente a la administración tributaria, en la forma que ésta establezca.”³⁵

De esta manera, la recaudación del Impuesto a la Renta mediante el sistema de retenciones en la fuente, mantiene el equilibrio entre la recaudación por parte de la Administración Tributaria y la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto. Aplicado de manera adecuada, este sistema podría incluso disuadir la evasión de impuestos por parte de los sujetos pasivos o el pago excesivo de los mismos, y representa una importante fuente de

³⁴ Artículo 46, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463.

³⁵ Ibídem, Artículo 47.

información para la Administración, respecto de los ingresos que obtienen los contribuyentes.

1.3.2. Agentes de retención

Una de las partes más importantes dentro de la figura de la retención en la fuente, son los *agentes de retención*. Estos contribuyentes son los que, por decirlo así, “ayudan” a la Administración Tributaria a recaudar el impuesto retenido. Hemos visto ya, a qué tipo de contribuyentes se los considera agentes de retención, por lo que a continuación pasaremos revista a las obligaciones que la normativa les ha impuesto en tal calidad.

En primer lugar, la normativa previene a los agentes de retención respecto del momento en el cual se genera la obligación de realizar la retención en la fuente sobre los pagos de rentas consideradas gravadas. La Ley de Régimen Tributario Interno establece que “*la retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta, lo que suceda primero.*”³⁶ En concordancia, el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, establece que “*los agentes de retención en forma obligatoria emitirán el comprobante de retención en el momento que se realice el pago o se acredite en cuenta, lo que ocurra primero (...).*”³⁷ Para dilucidar este último concepto, señalamos que de acuerdo a lo que dispone el mismo Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se considera que se ha acreditado en cuenta, el momento en el que se realice el registro contable del respectivo comprobante de venta.³⁸

Así mismo la normativa tributaria ha señalado un plazo máximo dentro del cual la retención en la fuente sobre el pago de un ingreso gravado debe ser realizada, estableciendo que “*Los agentes de retención están obligados a entregar el respectivo comprobante de retención, dentro del término no mayor de cinco días de recibido el comprobante de venta, a las*

³⁶ Artículo 50, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463.

³⁷ Artículo 8, Reglamento de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios, del 30 de julio del 2010, publicado en el Registro Oficial No. 247.

³⁸ Cfr. Artículo 95, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, del 08 de junio del 2010, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 209.

personas a quienes deben efectuar la retención”³⁹. En este punto, valdría la pena aclarar al lector que la fecha de recepción del comprobante de venta mencionado en la disposición citada, no corresponde, necesariamente, a la fecha de emisión de dicho comprobante.

Aunque parezca irrelevante realizar esta precisión, en varios casos los contribuyentes suelen confundirlos; ello debido a que por cuestiones operativas, la entrega de los comprobantes de venta que emiten puede dilatarse días o incluso semanas; de modo que, si la obligación de los agentes de retención de emitir el respectivo comprobante de retención estaría dada en función de la fecha de emisión del comprobante de venta, en algunos casos podría resultar imposible cumplir con esta disposición. En tal sentido, los agentes de retención únicamente cuando cuenten efectivamente con el comprobante de venta correspondiente, se encuentran obligados a entregar a los contribuyentes retenidos el respectivo comprobante de retención en el término señalado.

Para el caso de los empleadores, la normativa establece que el comprobante de retención debería ser entregado dentro del mes de enero de cada año en relación con las rentas del año precedente.⁴⁰

Finalmente, los agentes de retención están obligados a declarar y depositar de manera mensual los valores retenidos en las entidades legalmente autorizadas para recaudar tributos, en las fechas y en la forma que determina el reglamento y la normativa secundaria emitida por la Administración Tributaria. Las declaraciones mensuales de retenciones en la fuente se deben efectuar en los formularios, forma y condiciones que dispone la Administración. Aunque un agente de retención no realice retenciones en la fuente durante uno o varios períodos mensuales, estaría obligado a presentar las declaraciones correspondientes a dichos períodos.⁴¹

³⁹ Artículo 50, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463.

⁴⁰ *Ibíd.*

⁴¹ Cfr. Artículo 100, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, del 08 de junio del 2010, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 209.

1.3.3. Retenciones sobre pagos al exterior

Una vez que hemos analizado de manera general el funcionamiento y aplicación de la retención en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta, se hace indispensable diferenciar las retenciones que se efectúan en virtud de pagos realizados localmente, versus las retenciones en la fuente que se originan en pagos realizados al exterior o en beneficio de personas o sociedades no residentes en el Ecuador.

La Ley de Régimen Tributario Interno establece que quienes realicen pagos o créditos en cuenta al exterior, que constituyan rentas gravadas por dicha ley, directamente, mediante compensaciones o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, deberán actuar como agentes de retención en la fuente del Impuesto a la Renta.⁴²

Por lo que, la primera diferencia que salta a la vista, es que la normativa no ha hecho una selección de los sujetos pasivos que deban actuar como agentes de retención. En vista de lo cual cualquier persona, sin importar su calidad, debería actuar en como agente de retención cuando realice un pago hacia el exterior de rentas consideradas como gravadas.

La ley es bastante general con respecto a las retenciones que se originan en pagos realizados al exterior; por lo que, su Reglamento de Aplicación establece una disposición un tanto más detallada al respecto, indicando que los agentes de retención deberán retener y pagar el 22%⁴³ del respectivo pago o crédito en cuenta, salvo los pagos que se encuentren exonerados de Impuesto a la Renta o ciertos casos de excepción, según lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno.⁴⁴

⁴² Artículo 48, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463.

⁴³ La Ley de Régimen Tributario Interno establece que la retención en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta sobre a pagos del exterior es del 25%, porcentaje que correspondía a la tarifa del Impuesto a la Renta para las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad. No obstante, de acuerdo a las disposiciones del Código de la Producción, Comercio e Inversiones, la tarifa del impuesto a la Renta fue disminuyendo a partir del ejercicio 2011, a razón de un punto porcentual por cada año, hasta llegar a la tarifa actual del 22%.

⁴⁴ Cfr. Artículo 131, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, del 08 de junio del 2010, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 209.

Como hemos podido observar, en lo que respecta a las retenciones en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta que se originan en pagos realizados al exterior, la normativa establece un régimen más general en comparación con las retenciones originadas en pagos locales.

Ello podría explicarse en tanto la normativa ecuatoriana habría previsto que debido a que las personas residentes en el exterior, en principio no están obligadas a presentar su declaración de Impuesto a la Renta en el Ecuador, la única forma de asegurarse el pago de dicho impuesto sobre el ingreso gravado que dicha persona está por recibir, es mediante la figura de retención en la fuente.

Es por ello que la Ley de Régimen Tributario Interno y su respectivo Reglamento de Aplicación, han establecido que no están obligados a presentar declaración del Impuesto a la Renta los contribuyentes domiciliados en el exterior, que no tengan representante en el país y que *exclusivamente* tengan ingresos sujetos a retención en la fuente o que se encuentren exentos. De otro modo, dichos contribuyentes estarían en la obligación de liquidar su Impuesto a la Renta en el Ecuador utilizando como crédito tributario las retenciones de las que fueron objeto, como hemos explicado anteriormente.

De ser el caso, si resultare que la indemnización que el Estado ecuatoriano deba pagar a la compañía OXY, es un ingreso de fuente ecuatoriana y por lo tanto, gravado con el Impuesto a la Renta, dicho pago debería estar sujeto al régimen de retención analizado en los párrafos anteriores. Por lo que, en consecuencia, la entidad estatal encargada del pago, debería actuar en calidad de agente de retención y retener el 22% del monto de la indemnización que se considere como gravado, de acuerdo a la normativa tributaria.

1.4. La retención en la fuente por Impuesto a la Renta en el Derecho Comparado.

La figura de retención en la fuente respecto de la recaudación de impuestos dentro de un Estado, y en especial respecto del Impuesto a la Renta, no es un sistema que exista solamente en la normativa tributaria ecuatoriana. Alrededor del mundo podemos encontrar

que el sistema impositivo de varios países incluye una figura idéntica o similar a la retención en la fuente ecuatoriana.

1.4.1. Withholding Tax

A fin de poder confrontar nuestro sistema con otros similares, hemos encontrado que dentro del sistema impositivo de los Estados Unidos de Norteamérica, existe una figura bastante cercana a la retención en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta originada en pagos dirigidos al exterior.

En el caso estadounidense, tendríamos un sistema mixto de gravamen sobre pagos realizados al extranjero. Por un lado tenemos un sistema que podríamos denominar como “ordinario”, que consiste en que “(...) *los ingresos de fuente estadounidense, efectivamente relacionados con un comercio o negocio estadounidense, serán gravados para los extranjeros con las tarifas usuales para personas o corporaciones. Serán aplicables las deducciones y créditos apropiados para la determinación del impuesto estadounidense.*”⁴⁵

En estos casos, cuando el ingreso o *income* pagado al exterior pueda relacionarse con una actividad realizada dentro del país, la determinación del impuesto generado se regirá por las normas comunes a los residentes.

No obstante, “*la mayoría de las formas de ingresos de fuente estadounidense que son percibidas por extranjeros y que no se relacionan efectivamente con un comercio o negocio estadounidense están sujetas a una tasa del 30% sobre el monto total del ingreso recibido.*”⁴⁶ Como podemos ver, en Estados Unidos, existe un factor que determina la retención o no sobre el pago a realizarse y es la relación que dicho pago pueda tener con una actividad económica que se encuentre en marcha dentro del país.

⁴⁵ CRAWFORD PUGH Richard, *Taxation of International Transactions. Materials, text and problems*, American Casebook Series, St. Paul – Estados Unidos de América, 2001, Segunda Edición, Pg. 195. Traducción del autor: “(...) *U.S.- source income that is effectively connected with a U.S. trade or business will be taxable to foreign persons at the usual individual or corporate rates. Appropriate deductions and credits will apply in the determination of U.S. tax liabilities*”.

⁴⁶ *Ibidem*. Traducción del autor: “*Most of the forms of the U.S.- source income received by foreign persons that are not effectively connected with a U.S. trade or business will be subject to a flat tax of 30 percent on the gross amount of the income received.*”

Para ampliar este concepto, hemos de mencionar que la normativa estadounidense “*impone el impuesto del 30% sobre los intereses, dividendos, rentas, salarios, sueldos, regalías, anualidades, compensaciones, remuneraciones, emolumentos y otras ganancias, beneficios o ingresos, fijos o determinables, anuales o periódicos.*”⁴⁷

Para explicar el efecto impositivo de este sistema de “retención”, Crawford señala que “*la recaudación de estos impuestos entra en vigor principalmente a través de la imposición de una obligación sobre la persona o entidad que realiza el pago a la persona extranjera, para que retenga el impuesto y lo pague al [IRS]. Por lo tanto, a menudo se refiere al impuesto recaudado como [“withholding tax”]. Sin embargo, de hecho el receptor del ingreso es el contribuyente. La obligación de retener el impuesto, que recae sobre la persona que realiza el pago, está dirigido a asegurar su recaudación.*”⁴⁸

El resultado, es una combinación de dos regímenes impositivos básicos. Muchos ingresos de fuente estadounidense son gravados con la tarifa del 30%. No obstante, algunas formas de tales ingresos, que están efectivamente relacionadas con una actividad económica desarrollada en el país serán gravadas conforme las normas generales de la determinación del Impuesto para personas o sociedades.

La similitud que encontramos entre este sistema estadounidense y el ecuatoriano es que, en el caso del *withholding tax* existe una tarifa única que se aplica de manera general a los pagos realizados a personas extranjeras, que para el caso estadounidense es del 30% sobre el *gross income* o ingreso bruto percibido y en el sistema ecuatoriano por este mismo concepto la tarifa asciende al 22%. Una diferencia fundamental entre los dos sistemas, es que el en estadounidense, no se debe efectuar la retención en la fuente cuando los servicios o la actividad generadora del ingreso (gasto desde el punto de vista estadounidense) no son

⁴⁷ Id. Traducción del autor: “(...) impose the 30-percent tax on interest, dividends, rents, salaries, wages, premiums, annuities, compensations, remunerations, emoluments, and other fixed or determinable annual or periodical gains, profits and income.”

⁴⁸ Id. Traducción del autor: “The collection of such taxes is effected primarily through the imposition of an obligation on the person or entity making the payment to the foreign person to withhold the tax and pay it over to the IRS. The tax collected is, therefore, often referred to as a “withholding tax” In fact, however, the recipient of the income is the taxpayer. The obligation imposed on the payor to withhold the tax is intended to assure its collection.”.

desarrollados dentro de los Estados Unidos, en tanto que en el Ecuador sí se la debe practicar.

Al igual que el caso estadounidense, la legislación ecuatoriana ha establecido un sistema de excepción respecto de la retención en la fuente sobre cierto tipo de pagos. Este sistema de excepción puede ser observado en los casos en los que se aplica un convenio para evitar la doble tributación; no obstante, a diferencia del régimen estadounidense que obliga a determinar el Impuesto de acuerdo a las normas locales, en el caso ecuatoriano este sistema de excepción se aplica en el sentido de que cuando existe uno de estos convenios para evitar la doble tributación, la retención en la fuente podría omitirse o, en su defecto, la tarifa sobre la cual se realiza dicha retención, puede disminuir.

1.4.2. Retención en la fuente en Chile.

Es interesante además analizar el caso chileno. En este caso tenemos que dentro de su *Ley sobre Impuesto a la Renta* se establece que *“Las oficinas públicas y las personas naturales o jurídicas que paguen por cuenta propia o ajena, rentas mobiliarias gravadas en la primera categoría del Título II, según el N° 2 del artículo 20, deberán retener y deducir el monto del impuesto de dicho título, al tiempo de hacer el pago de tales rentas. La retención se efectuará sobre el monto íntegro de las rentas indicadas.”*⁴⁹

Así mismo, la normativa ha establecido para el caso de pagos realizados al exterior que: *“igual obligación de retener tendrán los contribuyentes que remesen al exterior, pongan a disposición, abonen en cuenta o paguen a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, rentas o cantidades provenientes de las operaciones (...)”*⁵⁰ que se consideren como renta gravada de acuerdo a la normativa chilena.

Esta retención se debería efectuar con una tarifa del 35%; no obstante, de acuerdo a la normativa chilena, existiría la posibilidad de que se pueda realizar una reducción de la

⁴⁹ Artículo 73 de la Ley sobre el Impuesto a la Renta, del 27 de diciembre de 1974, publicada en el Diario Oficial No. 824 del 31 de diciembre de 1974. Chile.

⁵⁰ *Ibídem.*

tarifa que se retendría si se tuviera *crédito*, respecto del impuesto que se pretende retener, en los casos que proceda (como por ejemplo el haberse *autoretenido* el impuesto de manera previa al pago).⁵¹

⁵¹ Id.

Segundo Capítulo

Naturaleza de las indemnizaciones generadas en laudos arbitrales internacionales y su sujeción al Impuesto a la Renta.

2.1. Naturaleza de la indemnización establecida en el laudo emitido por el CIADI a favor de las compañías OPC y OEPC.

2.1.1 Antecedentes del caso OXY.

En el verano del 2000, las compañías OCCIDENTAL PETROLEUM CORPORATION y OCCIDENTAL EXPLORATION AND PRODUCTION COMPANY (en adelante OXY), comenzaron a negociar un acuerdo de transferencia de acciones (*Farmout*) con la compañía City Investing Company Ltd. (ahora conocida como Alberta Energy Corporation, “AEC”). Dichas negociaciones finalmente llevaron a la firma del Acuerdo *Farmout* el 19 de octubre de 2000. Posteriormente, OXY y AEC también formalizaron un Acuerdo de Operación Conjunta (*Joint Operating Agreements “JOA”*) el 31 de octubre de 2000.⁵²

Debido a que dicho acuerdo no fue suscrito con la debida autorización del Ministerio de Energía y Minas, conforme lo establecía la normativa vigente entonces⁵³, el 8 de septiembre de 2004, el Ministerio de Energía y Minas solicitó al Presidente Ejecutivo de Petroecuador que comenzara con los procedimientos de caducidad de acuerdo con la cláusula 21.1.2 del Contrato de Participación,⁵⁴ la cual establecía que “[e]ste Contrato de Participación terminará, entre otros, por las siguientes causales:

⁵² Cfr. Procuraduría General Del Estado, *Defensa jurídica de una decisión soberana y en derecho. Caso OXY vs Ecuador 2006-2012*, Circulación: Diario El Comercio a nivel nacional. Fecha de publicación: 24 de octubre del 2012.

⁵³ Disposiciones de la Ley de Hidrocarburos en vigencia desde el 15 de mayo de 2006: “**Art. 74.** El Ministerio del Ramo podrá declarar la caducidad de los contratos, si el contratista: (...) 11. Traspasare derechos o celebrare contrato o acuerdo privado para la cesión de uno o más de sus derechos, sin la autorización del Ministerio; (...).”

⁵⁴ En 1993, Ecuador reformó su Ley de Hidrocarburos para permitir la negociación de los “contratos de participación”. En esencia, un “contrato de participación” o contrato de participación en la producción es aquel por el cual el Estado y los contratistas participan en la producción de petróleo crudo, y los gastos son costeados por la contratista. Este modelo contractual le otorgó un interés en la producción a los productores que tornó los riesgos de exploración más atractivos. Además, le garantizó a Ecuador las ganancias provenientes de su participación en la producción, dado que ya no tenía gastos asociados con la producción de petróleo. El 21 de mayo de 1999 OXY y Ecuador celebraron un Contrato de Participación (el “Contrato de Participación” antes definido).

21.1.2 Por transferir derechos y obligaciones del Contrato de Participación, sin autorización del Ministerio del Ramo.”

El 15 de mayo de 2006, el Ing. Iván Rodríguez, Ministro de Energía y Minas del gobierno del Dr. Alfredo Palacio, declaró la caducidad del Contrato de Participación para la Exploración y Explotación del Bloque 15, suscrito el 21 de mayo de 1999 con OXY, debido a que dicha compañía habría transferido el 40% de sus derechos a la compañía canadiense AEC en el 2000.⁵⁵

El Decreto de Caducidad también menciona que OXY habría incurrido en una serie de infracciones técnicas por la sobre explotación de los campos a su cargo, razón por la que pesaban sobre la petrolera varios expedientes administrativos.⁵⁶

2.1.2. Inicio del proceso arbitral.

El 17 de mayo del 2006, OXY presentó una notificación de arbitraje en contra del Ecuador ante el Centro Internacional de Arreglo de Diferencias Relativas a Inversiones (en adelante CIADI), institución creada en 1965 para solucionar disputas en temas de inversión. El Tratado Bilateral de Promoción y Protección Recíproca de Inversiones entre Ecuador y Estados Unidos (en adelante TBI), contemplaba al CIADI como el foro para presentar demandas por parte de un inversionista si cualquiera de los estados incumpliera sus obligaciones, sin perjuicio de los mecanismos de solución de controversias pactados en el Contrato de Participación.⁵⁷ Vale la pena mencionar que este proceso arbitral inició antes de que nuestro país denunciara el TBI en el año 2009; dicha denuncia entró en vigencia en febrero de 2010.

La notificación fue registrada en el CIADI el 13 de julio de 2006 y el Tribunal Arbitral fue constituido el 3 de febrero de 2007, con los siguientes árbitros:

- Yves Fortier (Presidente del Tribunal);
- Brigitte Stern (co-árbitro designado por el CIADI por cuenta de Ecuador); y

⁵⁵ Cfr. Procuraduría General Del Estado, Op. Cit., Pg. 3.

⁵⁶ Ibídem.

⁵⁷ Id.

- David A.R. Williams (co-árbitro designado por OXY)

La demanda de OXY fue presentada ante el CIADI el 23 de julio de 2007, exigiendo al estado ecuatoriano, una indemnización por una cuantía de 3.370 millones de dólares.

El 18 de octubre del 2006, Ecuador presentó sus objeciones a la competencia del Tribunal Arbitral del CIADI para conocer el proceso, sosteniendo que la resolución de la controversia planteada por OXY se regía por el Contrato de Participación, el cual establecía un mecanismo para resolver controversias relacionadas con la declaratoria de caducidad, excluyendo específicamente al arbitraje para dicho caso. En consecuencia, el Tribunal no tendría competencia para resolver el reclamo de la demandante.⁵⁸

En el Contrato de Participación OXY y Ecuador acordaron que, de conformidad las leyes de nuestro país, un Decreto de Caducidad no era materia arbitrable y sólo podía ser impugnado mediante los medios previstos por el ordenamiento legal ecuatoriano. La Constitución vigente en el año 2006 otorgaba competencia exclusiva a los Tribunales de lo Contencioso-Administrativo para revisar la legalidad de actos administrativos unilaterales del Estado –como la declaratoria de caducidad- que posteriormente podrían ser apelados ante la Sala Contencioso-Administrativa de la Corte Suprema de Justicia.⁵⁹

Dicha competencia, estaría reflejada además en el artículo 1 de la Ley de Arbitraje y mediación (que fue reconocida en el Contrato de Participación), la cual calificaba como no-arbitrables aquellos asuntos que no son susceptibles de “transacción” entre las partes.⁶⁰

El estado ecuatoriano argumentó que el Tribunal Arbitral no tenía competencia para resolver el arbitraje planteado por OXY en contra del Ecuador, en tanto el TBI, establece que debe existir obligatoriamente un periodo de negociaciones directas entre las partes de al

⁵⁸ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, En el procedimiento entre OCCIDENTAL PETROLEUM CORPORATION, OCCIDENTAL EXPLORATION AND PRODUCTION COMPANY y La República del Ecuador, Caso CIADI No. ARB/06/11, *Decisión sobre competencia*, Fecha: 9 de septiembre de 2008, Pg. 17.

⁵⁹ *Ibidem*.

⁶⁰ Cfr. Procuraduría General Del Estado, Op. Cit., Pg. 6.

menos seis meses antes de iniciar cualquier arbitraje, periodo que no habría sido cumplido por la OXY.⁶¹

Finalmente, Ecuador se excepcionó estableciendo que los reclamos planteados por OXY eran prematuros, pues fueron presentados antes de haber impugnado el Decreto de Caducidad ante los tribunales de lo Contencioso-Administrativo en el Ecuador; por lo que, el Tribunal Arbitral debía suspender el proceso mientras la petrolera impugnaba el Decreto por esa vía.⁶²

En contraste, OXY en su memorial del 4 de abril del 2007, respondió a los argumentos de la defensa del Ecuador señalando que la normativa ecuatoriana no era impedimento para que la caducidad del contrato fuera discutida en un arbitraje internacional, pues el Ecuador no podía invocar su propia legislación para eludir el cumplimiento de sus obligaciones bajo el Derecho Internacional.⁶³ Así mismo, OXY argumentó que el Contrato de Participación no incluía cláusulas que contuvieran una renuncia a la jurisdicción del CIADI, y que dicho contrato únicamente se refería a los procedimientos que debían observarse para terminar legítimamente un contrato.⁶⁴

Finalmente, OXY afirmó que tenía derecho irrevocable a decidir su impugnación del Decreto de Caducidad ante los tribunales de lo Contencioso-Administrativo o ante un Tribunal Arbitral, por lo que consideró que esa objeción del Ecuador era irrelevante.⁶⁵

Una vez analizadas las posiciones de las partes, el Tribunal Arbitral consideró que Ecuador no podía invocar su legislación interna a efectos de evadir la jurisdicción de un tribunal del CIADI y sostuvo que el texto del Contrato de Participación estaba redactado de manera que nada en él indicaba una intención común de las partes de excluir el tema de la caducidad de un arbitraje en general o bajo las reglas del CIADI.⁶⁶

⁶¹ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Pg. 17.

⁶² Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Pg. 28.

⁶³ Ibídem. Pg. 21.

⁶⁴ Id.

⁶⁵ Id. Pg. 29.

⁶⁶ Cfr. Procuraduría General Del Estado, Op. Cit., Pg. 7.

Finalmente, ante el pedido del estado ecuatoriano de suspender el arbitraje hasta que OXY impugnara el Decreto de Caducidad ante los tribunales nacionales de lo Contencioso-Administrativo, el Tribunal lo rechazó bajo la consideración de que el Contrato de Participación no señalaba que existiera exclusividad de los tribunales ecuatorianos para resolver la disputa relacionada con la declaración de caducidad.⁶⁷

Con tales consideraciones, el Tribunal Arbitral rechazó las objeciones, la solicitud de suspensión y se declaró competente para conocer los reclamos planteados por OXY en contra de Ecuador.⁶⁸

2.1.3. El laudo arbitral emitido dentro del proceso arbitral entre el Ecuador y la OXY.

A continuación analizaremos, con el detalle que merece la presente investigación, el laudo que puso fin al Procedimiento Arbitral llevado a cabo entre la compañía OXY y Ecuador ante el Tribunal Arbitral del CIADI con el fin de determinar la naturaleza jurídica y económica de la indemnización a la que se le condenó al estado ecuatoriano.

El principal argumento de la OXY dentro del proceso arbitral fue que la caducidad del Contrato de Participación se declaró sin justa causa; es decir, sin que mediaran fundamentos legales en función de lo dispuesto tanto en el propio Contrato de Participación como en el derecho ecuatoriano (más específicamente, en la Ley de Hidrocarburos).⁶⁹

A decir de la OXY, el Decreto de Caducidad no constituía “*una respuesta de buena fe frente al repudio de los intereses contractuales del Ecuador*”. OXY sostuvo que “*las pruebas demuestran que el Decreto de Caducidad se dictó en el afán de encontrar una excusa para llegar a la decisión predeterminada de expulsar a OEPC de Ecuador, que se encontraba motivada por un deseo de venganza por el hecho de que OEPC había*

⁶⁷ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Pg. 45.

⁶⁸ Ibídem. Pg. 47.

⁶⁹ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, En el procedimiento entre OCCIDENTAL PETROLEUM CORPORATION, OCCIDENTAL EXPLORATION AND PRODUCTION COMPANY y La República del Ecuador, Caso CIADI No. ARB/06/11, *Laudo (Award)*, Fecha: 5 de octubre del 2012, Pg. 74.

*prevalecido en el arbitraje anterior sobre el IVA iniciado en virtud de un TBI y por las demandas de rivales políticos y grupos de presión organizados”.*⁷⁰

OXY alegó que, debido a su importancia política, el procedimiento administrativo de caducidad se vio empañado de principio a fin por una completa omisión del debido proceso. En particular, OXY adujo que en el procedimiento de caducidad no se logró un resultado fundado en las pruebas o en la ley, que las autoridades ecuatorianas pre-juzgaron el supuesto acto ilícito cometido por OXY incluso antes de que el procedimiento de caducidad hubiera comenzado y que se le negó a OXY toda oportunidad significativa de exponer su testimonio durante dicho proceso.

Más aún, OXY manifestó que poco importa que se haya producido o no una “Causal de Terminación” en las circunstancias particulares del caso dado que *“tanto el derecho internacional como el derecho ecuatoriano proscriben la caducidad unilateral de un contrato con el gobierno si, como es este el caso, el supuesto incumplimiento siempre fue conocido y nunca objetado por el Estado, y si dicha caducidad es manifiestamente injusta, arbitraria, discriminatoria o desproporcionada”.*⁷¹

En consecuencia, el caso de la OXY sobre responsabilidad se fundó en los dos argumentos enunciados a continuación:

En primer lugar, OXY sostuvo que, al rescindir el Contrato de Participación sin causa (es decir, sin que se hubiera verificado una Causal de Terminación), Ecuador incumplió las obligaciones previstas en dicho Contrato y en el TBI. En sustento de tal argumento, OXY señaló que el Acuerdo *Farmout* no hizo efectiva ninguna cesión de derechos y obligaciones contractuales en violación de la Ley de Hidrocarburos y que el Acuerdo *Farmout* y el Contrato de Operación Conjunta (*JOA*) no dieron lugar a un consorcio en incumplimiento del Artículo 74 del mismo cuerpo normativo.

En segundo lugar, suponiendo que finalmente se comprobara la existencia de una Causal de Terminación, OXY alegó que el Decreto de Caducidad continuaría contraviniendo las

⁷⁰ Ibídem. Pg. 76.

⁷¹ Id. Pg. 78.

obligaciones asumidas por el Ecuador en virtud del TBI y el derecho ecuatoriano, en vista de su carácter injusto, arbitrario, discriminatorio y desproporcionado.

En contraposición, el estado ecuatoriano inició su defensa calificando como “*pura ficción*” a la postura de la OXY, en la medida en que se basa en un supuesto “*acuerdo inocuo que el Gobierno conocía desde el principio*”.⁷²

Ecuador resumió su apreciación de los hechos del caso en los siguientes términos:

*“La operación de la OEPC con AEC no tenía la naturaleza inocua que los Demandantes sugieren; sí requería aprobación por parte del Ministerio de Energía y Minas (...) y no fue adecuadamente revelada a Ecuador. De hecho, los Demandantes informaron en reiteradas oportunidades al Gobierno que la “primera etapa” de la negociación incluía solo la transferencia de lo que ellos llamaban un “interés económico” pasivo que no tenía ningún efecto en el Contrato de Participación. Esto era falso. Lejos de asignar un mero “interés económico”, el llamado “Acuerdo Farmout” transfirió a AEC un “interés económico directo” o “beneficio de participación” en el Bloque 15. Como consecuencia, la OEPC estaba obligada desde el comienzo de la relación “actuar en cuanto a los Intereses del Farmout de [AEC] como si [AEC] impartiera directivas periódicamente tal como si [AEC] fuera parte de los Acuerdos de Participación con derecho legal a un beneficio del 40% de los Acuerdos de Participación”. Este aspecto fundamental del acuerdo OEPC/AEC nunca fue revelado a Ecuador.”*⁷³

Ecuador señaló que el mismo día en que se firmó el Acuerdo *Farmout*, OXY y AEC también celebraron un “Contrato de Operación Conjunta” que no fue revelado. En virtud de ese acuerdo, AEC obtendría el derecho de designar un representante en el Comité Directivo del Bloque 15, el cual “*supervisaba y dirigía*” las operaciones del Bloque 15. También tenía la capacidad de vetar las decisiones más importantes relacionadas con las operaciones

⁷² Ibídem. Pg. 93.

⁷³ Id. Pg. 97.

del Bloque 15, como por ejemplo la adopción del plan de desarrollo, el programa de trabajo y el presupuesto.

Por otra parte, el estado ecuatoriano señaló que AEC podía, a su elección, llevar a cabo “*operaciones exclusivas*” en el Bloque 15 sin la participación o aprobación de OXY. En resumen, se requería que OXY obtuviera la aprobación de AEC para realizar las operaciones más importantes, incluyendo, pero no limitándose a:

- Presentación de planes de desarrollo;
- Presentación de programas de trabajo o presupuestos;
- Toma de decisiones financieras;
- Designación de descubrimientos de petróleo como comerciales;
- Realización de enmiendas o extensiones al Contrato de Participación, y
- Cesión, venta, otorgamiento de licencia o transferencia de los derechos del Contrato de Participación.

El estado ecuatoriano argumentó que, así mismo, durante las numerosas reuniones mantenidas con el Gobierno en los años 2000 y 2001, OXY jamás entregó al Gobierno copias del Acuerdo *Farmout* o del Contrato de Operación Conjunta. Por lo contrario, el Ecuador sostuvo que OXY informó engañosamente al Gobierno que aún estaba en negociaciones con AEC sobre cualquier posible futura transferencia de derechos. Ecuador señaló que en realidad, el Acuerdo *Farmout* y el Acuerdo de Operaciones Conjuntas habían sido firmados el 19 de octubre de 2000, 5 días antes de la primera reunión que se sostuvo sobre el tema entre la OXY y el Gobierno.

Pablo Terán, en ese entonces Ministro de Energía y Minas, en su declaración testimonial dentro del proceso, señaló que “*el Gobierno nunca fue informado sobre un “farmout” o sobre el hecho de que se hubiera realizado (o se fuera a realizar en un futuro cercano) una transferencia efectiva de derechos y obligaciones significativos en virtud y en relación con el Contrato de Participación.*”⁷⁴ Por otra parte, Ecuador argumentó que el Ministro Terán

⁷⁴ Ibídem. Pg. 98.

explicó claramente a OXY que sería necesaria la aprobación en el caso de que en el momento que OXY y AEC llegaran a un acuerdo sobre la transferencia de derechos y obligaciones relacionada con el Contrato de Participación.

Ecuador señaló que el Ministro Terán envió una carta a OXY con fecha 17 de enero de 2001 en la que expresaba que aguardaría hasta que OXY y AEC llegaran a un acuerdo sobre la transferencia de derechos y obligaciones en virtud del Contrato de Participación y que sería de esperar que OXY solicitara la aprobación previa en ese momento. Además advirtió que una transferencia de ese tipo sin autorización “*provocaría la caducidad del contrato*”.

El estado ecuatoriano objetó la interpretación que hizo la OXY respecto del Acuerdo *Farmout* y del Contrato de Operación Conjunta de la siguiente manera:

*“(...) los Demandantes sostuvieron que era permitido sin consentimiento cualquier acuerdo que no tuviera una escritura de traspaso formal de beneficio legal. La posición es artificial, poco sincera e insostenible tanto bajo la ley del Ecuador y como para el sentido común.”*⁷⁵

De acuerdo a la defensa del estado ecuatoriano, el Acuerdo *Farmout* y el Contrato de Operación Conjunta crearon derechos efectivos inmediatos para AEC que le permitieron ejercer una influencia sobre el Área del Contrato de Participación. También argumentó que crearon un medio por el cual las primas que surgieran de los beneficios del Bloque 15 podían ser percibidas por otras partes, con exclusión del Ecuador.

Asimismo, Ecuador cuestionó el supuesto intento por parte de la OXY de burlar el lenguaje de los acuerdos en cuestión, manifestando que, aunque el lenguaje real de los Documentos del *Farmout* estipulaban que AEC recibiera los derechos de explotación y gestión sobre el Bloque 15 en 2000, OXY y AEC llegaron a cierto “*acuerdo*” no escrito de que estos derechos no se podían ejercer hasta la “*segunda fase*” de su transacción. Ecuador argumentó que OXY no señala, ningún documento contemporáneo que refleje este acuerdo.

⁷⁵ Ibidem. Pg. 107.

Según el Ecuador, esos convenios aclaran, sin lugar a dudas, que los derechos de explotación se otorgaron inmediatamente. De hecho, el momento preciso de la transferencia de estos derechos estaría claramente establecido por el mismo Acuerdo de *Farmout*:

*“El Interés Farmout que se transferirá a AECI en la Fecha Efectiva incluye un “interés de explotación” o “interés participativo” en los Contratos de Participación y en el Bloque 15, pero no incluye el título nominal legal de un interés en el Bloque 15 (...)”*⁷⁶

Adicionalmente, Ecuador señaló que la aseveración de la OXY de que los derechos de explotación cedidos a AEC eran “*ilusorios*” es refutada por la forma en que actuaron las partes. Ecuador expuso en los Párrafos 43 al 47 de su Contramemorial, que AEC ejerció sus derechos de explotación con respecto al Bloque 15 con frecuencia. Estos derechos no fueron precisamente “*ilusorios*”, y la conducta de AEC mostró de manera concluyente que no creía que lo fueran.

En cuanto a su postura general dentro del proceso arbitral, Ecuador sostuvo que OXY actuó de mala fe frente a funcionarios ecuatorianos al no revelar la verdadera naturaleza de su relación contractual con AEC. Ecuador afirmó que la conducta de OXY constituyó una causal válida de terminación del Contrato de Participación de conformidad con las disposiciones de la Ley de Hidrocarburos, esto es, como ya fue mencionado, si el contratista “*traspasare derechos o celebrar contrato o acuerdo privado para la cesión de uno o más de sus derechos*” o “*integrare consorcios para las operaciones de exploración o explotación, o se retirare de ellos*”, sin la autorización del Ministerio del ramo.⁷⁷

El estado ecuatoriano argumentó que “*se deduce necesariamente que el dictado del Decreto no podría haber sido una violación del Contrato de Participación ya que se rige por la ley del Ecuador*”. Adicionalmente el Ecuador sostuvo que: “*La declaración del Decreto se contempló explícitamente en el Contrato de Participación. Según se indicó anteriormente, el Contrato de Participación prevé con la cláusula 21.1.1 que el Contrato termina por caducidad si OXY incurre en cualquiera de las causales que se especifican en el artículo*

⁷⁶ Ibídem. Pg. 108.

⁷⁷ Cfr. Artículo 74 de la Ley de Hidrocarburos, del 15 de noviembre de 1978, publicada en el Registro Oficial No. 711.

74 de la Ley de Hidrocarburos. En consecuencia, aunque el dictado del Decreto no fuera en sí un acto contractual, el Contrato claramente indicaba a OXY que sería terminado bajo las precisas circunstancias que se produjeron en última instancia, y OXY lo aceptó al momento de firmar el Contrato. El Decreto de Caducidad por lo tanto no puede considerarse en ningún caso un incumplimiento del contrato. De hecho, es difícil imaginar algún régimen legal que lo consideraría incumplimiento de contrato si una parte del contrato toma una acción que su contraparte ha consentido explícitamente y en respuesta a las propias violaciones de la contraparte con respecto a la ley e incumplimientos del contrato.”⁷⁸

En cuanto a la defensa planteada por el Ecuador respecto del argumento de la OXY de que el Decreto de Caducidad fue dictado en violación tanto del TBI como del derecho internacional, el Ecuador argumentó que *“los aspectos relevantes de la ley ecuatoriana concuerdan con los estándares internacionales y fueron aplicados de manera equitativa y racional por el Ministro. Bajo dichas circunstancias, no puede considerarse que Ecuador haya violado alguna de las obligaciones establecidas por el Tratado o por leyes internacionales relacionadas con la inversión de los Demandantes”*.⁷⁹

En consecuencia, Ecuador consideró que *“los intentos de la OXY de sembrar dudas sobre la meticulosidad e integridad de la investigación de la Caducidad que llevó dos años”*⁸⁰ son completamente infundados e irrelevantes.

Una vez que el Tribunal Arbitral del CIADI analizó las posturas de las dos partes, procedió a emitir el laudo que dio por terminado el proceso, el 5 de octubre del 2012. A continuación analizaremos la postura del Tribunal respecto de las cuestiones planteadas para su consideración en este caso.

La cuestión de fondo en el caso planteado por la OXY en el presente arbitraje fue determinar si el Ecuador, al dictar el Decreto de Caducidad el 15 de mayo de 2006, dio por terminado válidamente el Contrato de Participación de conformidad con sus propias

⁷⁸ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Pg. 113.

⁷⁹ *Ibíd.*

⁸⁰ *Id.*

disposiciones y con el derecho aplicable, es decir, el derecho ecuatoriano y, en particular, la Ley de Hidrocarburos.

Al analizar este tema, el Tribunal respondió en primer término, la pregunta específica de si OXY, al celebrar el Acuerdo *Farmout* y el Contrato de Operación Conjunta con AEC, transfirió o cedió derechos contemplados en el Contrato de Participación en violación de las cláusulas del Contrato de Participación y de la Ley de Hidrocarburos.⁸¹

Las Cláusulas 16.1 y 16.2 fueron de gran importancia para analizar la prohibición de transferir o ceder derechos en virtud del Contrato de Participación, que nos permitimos citar a continuación para facilitar la referencia:

“DÉCIMO SEXTA: DE LA TRANSFERENCIA Y CESIÓN-

16.1 La transferencia de este Contrato de Participación o la cesión a terceros de derechos provenientes del mismo deberán ser autorizadas por el Ministerio del Ramo, de conformidad con las leyes y reglamentos vigentes; de manera especial se cumplirán las disposiciones previstas en el artículo 79 de la Ley de Hidrocarburos y en los Decretos Ejecutivos Nos. 809, 2713 y 1179.

16.2 La prohibición de transferir o ceder los derechos de este Contrato de Participación, sin la autorización del Ministerio del Ramo prescrita en el artículo 79 de la Ley de Hidrocarburos, no obsta para que puedan ser negociadas libremente las acciones de la Contratista sin necesidad de dicha autorización, a condición de que la negociación de dichas acciones no cambie, modifique o extinga la personalidad jurídica de la Contratista, ni constituya disminución en su capacidad administrativa, financiera y técnica con relación a este Contrato de Participación.”⁸²

⁸¹ Ibídem. Pg. 19.

⁸² Contrato de Participación celebrado entre el estado ecuatoriano, por intermedio de Petroecuador y la Compañía Occidental Exploration and Production Company sucursal Ecuador, el 21 de mayo de 1999.

Basado en la revisión de la totalidad del expediente, el Tribunal consideró que existieron una gran cantidad de pruebas que permitieron concluir que el propósito del Acuerdo *Farmout* y del Contrato de Operación Conjunta fue transferir de OXY a AEC el derecho exclusivo de llevar a cabo actividades de explotación en virtud del Contrato de Participación, así como también otros derechos y obligaciones relacionados.⁸³

La prueba de que existió una intención de transferir a AEC del derecho exclusivo de OXY de realizar actividades de explotación de petróleo bajo el Contrato de Participación se halló fundamentalmente en el Contrato de Operación Conjunta celebrado por las partes, conforme lo preveía el Acuerdo *Farmout*. De hecho, las propias disposiciones del Contrato de Operación Conjunta definen su alcance por vía de referencia a un prorrateo entre OXY y AEC de derechos contemplados en el Contrato de Participación.⁸⁴

La Cláusula 3.1.1 del Contrato de Operación Conjunta establecía que “*el objeto del presente Acuerdo es establecer los respectivos derechos y obligaciones de las Partes con respecto a las operaciones bajo los Acuerdos Participativos (que incluían el Contrato de Participación), incluyendo sin límite la exploración, valuación, desarrollo y producción conjuntos de petróleo del área del contrato (...).*”

Lo anterior, en opinión del Tribunal, demostró de manera explícita que el Contrato de Operación Conjunta tenía por objeto formalizar una transferencia de derechos y obligaciones emanados del Contrato de Participación en favor de AEC.

El Tribunal concluye que como resultado de tener la “*propiedad*” sobre “*todos los derechos e intereses derivados de los Contratos Participativos*”, aunque sólo hasta su respectivo Interés Participativo del 40%, las partes tenían la intención que AEC adquiriera dicha titularidad como consecuencia de una transferencia de tales derechos e intereses formalizada en el Contrato de Operación Conjunta.

⁸³ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Pg. 121.

⁸⁴ *Ibíd.*

El Tribunal observó que la prohibición de transferir o ceder derechos y obligaciones en virtud del Contrato de Participación no fue redactada de modo tal que su aplicación se limite a las transferencias o cesiones totales. Por tanto, el Tribunal señaló que dicha prohibición incluye las transferencias o asignaciones parciales tal como la que fue formalizada mediante el Contrato de Operación Conjunta.

De acuerdo a lo observado por el Tribunal, si se realizaba una transferencia o cesión de derechos y obligaciones contemplados en el Contrato de Participación, se debía obtener autorización independientemente de si sólo se estaba transfiriendo o cediendo un porcentaje de tales derechos y obligaciones, si sólo se estaban transfiriendo o cediendo algunos y no todos los derechos y obligaciones o si sólo se estaba transfiriendo o cediendo algún aspecto y no todos los aspectos relacionados con tales derechos y obligaciones.⁸⁵

El Tribunal señaló que sin la autorización del estado ecuatoriano cualquier intento de transferir (incluso en el caso de transferencias parciales) sería inválida bajo la Ley de Hidrocarburos.

Al concluir que OXY, con la celebración del Acuerdo *Farmout* y del Contrato de Operación Conjunta con AEC, efectivamente perseguía transferir a AEC derechos que había adquirido en virtud del Contrato de Participación, el Tribunal no abordó la cuestión de si también creó un consorcio en violación de las disposiciones del Contrato de Participación y de la Ley de Hidrocarburos.

El tribunal no encontró necesario analizar las afirmaciones realizadas por el Ecuador entorno a la existencia de infracciones técnicas de parte de la OXY en violación del Artículo 74 de la Ley de Hidrocarburos. El tribunal mencionó que incluso en el caso que el Tribunal decidiera a favor del Ecuador en relación con estas afirmaciones, tal determinación no afectaría la conclusión del Tribunal de que el Decreto de Caducidad no fue una respuesta proporcionada de parte del Ecuador en las particulares circunstancias del caso.

⁸⁵ Ibídem. Pg. 123.

En conclusión, el Tribunal determinó, con base en lo mencionado anteriormente, que al no haber obtenido la autorización ministerial correspondiente, la OXY violó la Cláusula 16.1 del Contrato de Participación y fue culpable de una violación punible del Artículo 74 de la Ley de Hidrocarburos.

Conforme se estableció en el expediente del proceso arbitral el Procurador General de Ecuador instruyó al Ministerio de Minas y Energía para que diera por terminado el Contrato de Participación y los Convenios de Explotación Unificada de los Campos Unificados mediante una declaración de caducidad. El 15 de mayo de 2006, el Decreto de Caducidad dio por terminado oficialmente, y con efecto inmediato, el Contrato de Participación de OXY y ordenó a dicha compañía que entregara todos los activos relacionados con el Bloque 15.

El fundamento esencial del Ecuador al respecto fue que la caducidad era apropiada y proporcionada *per se*, principalmente porque se encuentra establecida específicamente en el Contrato de Participación y en la Ley de Hidrocarburos como la sanción apropiada ante una transferencia no autorizada de derechos. No obstante, el Tribunal señaló que toda sanción que el Estado elija imponer debe tener una relación proporcionada con la violación en cuestión y sus consecuencias. En aquellos casos en que la administración pretende imponer una sanción severa, en opinión del Tribunal, el Estado debe poder demostrar que quien cometió la violación causó un daño lo suficientemente grave; y/o que había existido un incumplimiento manifiesto o recurrente del contrato o de la ley correspondiente que fue suficiente para asegurar la sanción impuesta; y/o que por razones de disuasión y buena gestión es apropiado imponer una sanción significativa, incluso aunque el daño sufrido en esa instancia particular no haya sido grave.⁸⁶

Durante la Audiencia sobre Responsabilidad, las partes estuvieron de acuerdo en que al emitir el Decreto de Caducidad, el Ministro estaba ejerciendo una facultad discrecional, es decir, el Ministro no estaba obligado a dar por terminado el Contrato de Participación. En particular, ello fue aceptado por el Ministro Terán durante el contrainterrogatorio al

⁸⁶ *Ibíd.* Pg. 176.

reconocer que el decreto de caducidad era “*potestativo, absolutamente*”⁸⁷, reconociendo que “*siendo Ministro tendría la discreción de declarar la caducidad*”⁸⁸

En consecuencia, las cuestiones que finalmente surgieron como esenciales para el tema de la proporcionalidad fueron: si el Ministro contaba realmente con una alternativa significativa como último recurso antes de declarar la caducidad; y/o si en cualquier caso, la sanción de caducidad fue, en esta instancia, una respuesta apropiada a la violación del Artículo 74 de la Ley de Hidrocarburos cometida por la OXY.

El Tribunal estableció que es aceptable que algún castigo u otra medida pudo haber sido justificado o, cuando menos, defendible por parte de la defensa ecuatoriana. No obstante, el Tribunal no estuvo necesariamente en desacuerdo con el argumento del Ecuador en cuanto a haber deseado, justificadamente, reafirmar la importancia de que se respetara su régimen regulatorio. Sin embargo, el Tribunal mencionó que el principio primordial de la proporcionalidad exige que ese objetivo administrativo esté en equilibrio con los intereses de la OXY y con la verdadera naturaleza y el verdadero efecto de la conducta que se reprime.⁸⁹

El Tribunal concluyó que el precio que debió pagar la OXY -la pérdida total de una inversión que vale varios cientos de millones de dólares- fue desproporcionado respecto del hecho ilícito que se le imputó y, de igual manera, fue desproporcionado respecto de la importancia y la efectividad del “*mensaje de disuasión*” que el Ecuador pudo haber deseado transmitir a toda la comunidad del petróleo y del gas.⁹⁰

En vista de aquello, el Tribunal determinó que incluso si la OXY hubiera violado la Cláusula 16.1 del Contrato de Participación y fuera culpable de una violación punible por la Ley de Hidrocarburos, el Decreto de Caducidad no fue una respuesta proporcionada en las circunstancias particulares. En consecuencia, el Tribunal concluyó que el Decreto de

⁸⁷ Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, En el procedimiento entre OCCIDENTAL PETROLEUM CORPORATION, OCCIDENTAL EXPLORATION AND PRODUCTION COMPANY y La República del Ecuador, Caso CIADI No. ARB/06/11, Transcripción de la Audiencia (17 de diciembre de 2008), páginas 1183-1184.

⁸⁸ *Ibíd.*

⁸⁹ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Pg. 196.

⁹⁰ *Ibíd.*

Caducidad fue emitido en violación del derecho ecuatoriano, del derecho internacional consuetudinario y del TBI.

En cuanto al Tratado, el Tribunal consideró expresamente que el Decreto de Caducidad constituyó un incumplimiento por parte del Ecuador de su obligación contenida en el Artículo II.3 del TBI de conceder un trato justo y equitativo a la inversión de las OXY y de no concederle un trato menos favorable que el exigido por el derecho internacional.⁹¹

El Tribunal también determinó que el Decreto de Caducidad constituyó una expropiación ilícita de la inversión de la OXY en violación del Artículo III.1 del TBI, que establece:

“ARTÍCULO III

*1. Las inversiones no se expropiarán ni nacionalizarán directamente, ni indirectamente mediante la aplicación de medidas equivalentes a la expropiación o nacionalización, salvo que ello se efectúe con fines de interés público, de manera equitativa y mediante pago de una indemnización pronta, adecuada y efectiva, y de conformidad con el debido procedimiento legal y los principios generales de trato dispuestos en el párrafo 3 del Artículo II. La indemnización equivaldrá el valor justo en el mercado que tenga la inversión expropiada inmediatamente antes de que se tome la acción expropiatoria o de que ésta se llegue a conocer, si ello ocurre con anterioridad; se calculará en una moneda autorizable libremente, al tipo de cambio vigente en el mercado en ese momento; se pagará sin dilación; incluirá los intereses devengados a un tipo de interés comercialmente razonable desde la fecha de la expropiación; será enteramente realizable, y será transferible libremente.”*⁹²

Luego de haber determinado en que el Decreto de Caducidad fue emitido en violación del derecho ecuatoriano, del derecho internacional consuetudinario y de la obligación del Ecuador establecida en el Artículo II.3 del TBI de otorgar un trato justo y equitativo a la

⁹¹ Ibídem. Pg. 198.

⁹² Artículo III, Tratado entre Ecuador y los Estados Unidos de América sobre Promoción y Protección Recíproca de Inversiones, del 22 de abril de 1997, publicado en el Registro Oficial No. 49.

inversión de la OXY, el Tribunal no dudó en concluir que, en las circunstancias particulares del presente caso, la privación por parte del Ecuador de la inversión de la OXY mediante dicha sanción administrativa constituyó una medida “*equivalente a la expropiación*” y, por lo tanto, una violación del TBI.

En el caso de Metalclad contra México⁹³, en relación con la definición de “*equivalente a la expropiación*” el tribunal dijo:

*“Por lo tanto, la expropiación en el TLCAN (TBI) incluye no sólo la confiscación de la propiedad de manera abierta, deliberada y con conocimiento de causa, tal como una confiscación directa o una transferencia formal u obligatoria de títulos en favor del Estado receptor, pero también una interferencia disimulada o incidental del uso de la propiedad que tenga el efecto de privar, totalmente o en parte significativa, al propietario del uso o del beneficio económico que razonablemente se esperaría de la propiedad, aunque no necesariamente en beneficio obvio del Estado receptor.”*⁹⁴

En vista de sus conclusiones sobre la responsabilidad, el Tribunal empezó la determinación del monto de la compensación de la OXY.

Tal como determinara anteriormente el Tribunal, la pretendida cesión de derechos de la OXY a AEC mediante el Acuerdo *Farmout* y el Contrato de Operación Conjunta, conforme al Contrato de Participación jamás fue autorizada por el Ministerio de Energía y Minas del Ecuador, y, por consiguiente, se realizó en violación del Artículo 74 de la Ley de Hidrocarburos. Por lo que el Tribunal determinó que la cesión de los derechos de OXY es nula y no tiene ningún valor; de modo tal que, el Tribunal decidió excluirla de su análisis a los fines de determinar la indemnización que correspondía a la OXY.

⁹³ Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, En el procedimiento entre METALCLAD CORPORATION contra Estados Unidos Mexicanos, Caso CIADI No. ARB(AF)/97/1, Laudo, (30 de Agosto de 2000).

⁹⁴ *Ibíd.*

A la luz de lo expuesto, el Tribunal concluyó que a la fecha del Decreto de Caducidad, OXY mantenía la titularidad sobre el 100% de los derechos que surgen del Contrato de Participación. Por consiguiente, el Tribunal concluyó que Ecuador debe indemnizar a la OXY por el 100% de su participación en el Bloque 15.⁹⁵

Como parte de la determinación de la indemnización que recibiría OXY, el Tribunal estableció que puede reducirse la compensación si la parte demandante tuvo culpa y esa culpa contribuyó al perjuicio sufrido y respecto de la cual quien evalúa los hechos, en ejercicio de su discrecionalidad, considera que la parte demandante debiera tener cierta responsabilidad.⁹⁶

En el presente caso, tal como fue señalado precedentemente, OXY había acordado en el Contrato de Participación que, si no obtenía una autorización ministerial a fin de transferir derechos sobre el Contrato de Participación a AEC, corría el riesgo de que el Ecuador declarara la caducidad del Contrato de Participación. Como no solicitó la autorización correspondiente, el Tribunal determinó que actuó de manera negligente y que fue culpable de un acto ilícito. En opinión del Tribunal, la OXY debería pagar un precio por haber cometido un acto ilícito que contribuyó en forma sustancial al perjuicio que posteriormente sufrieron cuando se dictó el Decreto de Caducidad.

Luego de considerar y ponderar todos los argumentos que las partes presentaron ante el Tribunal con respecto a este tema, el Tribunal determinó que, como consecuencia de su acto ilícito, la OXY contribuyó en un 25% al perjuicio sufrido cuando el Ecuador sancionó el Decreto de Caducidad. La consecuente atribución de responsabilidad entre la OXY y el estado ecuatoriano -es decir, un 25% y un 75%- en opinión del Tribunal fue justa y razonable en vista de las circunstancias acontecidas.

Con el conocimiento obtenido de sus conclusiones con respecto a la responsabilidad de ambas partes dentro del proceso, el Tribunal determinó el monto de la compensación adeudada por el estado ecuatoriano a la OXY. Existieron diversas cuestiones relativas a la

⁹⁵ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Pg. 274.

⁹⁶ Ibídem. Pg. 284.

determinación del monto de la compensación en el presente caso. Tal como se verá más adelante, estas cuestiones incluyen, antes que nada, el estándar apropiado de reparación y el método apropiado de valuación.

Ambas partes acordaron en que un método de valuación es el método de flujo de caja descontado (FCD), que implica la aplicación de diversas variables, incluidas:

- El perfil de producción exacto;
- Los factores de ajuste de reservas;
- Las proyecciones del precio del petróleo;
- La tasa de descuento apropiada; y
- Los costos de capital y los gastos operativos.

El Tribunal luego de haber determinado que la inversión de OXY en el Ecuador fue expropiada mediante la emisión del Decreto de Caducidad, consideró que, tal como señala el Artículo III del TBI, se debe establecer el “*valor justo de mercado*” (VJM) de dicha inversión.

El Tribunal utilizó la definición de VJM aportada por el Profesor Kalt, dentro de su informe pericial presentado ante el Tribunal el 17 de septiembre de 2007. Dicha definición señala:

“La medición del valor justo de mercado en un contexto como el que estamos evaluando aquí implica contemplar en forma adecuada los resultados de mercado. Específicamente, en la actualidad el valor justo de mercado de un flujo de ingresos netos (es decir, ingresos brutos menos los gastos relacionados) que se pueden obtener en virtud de la operación de un proyecto de varios años, como el desarrollo del Bloque 15 por parte de OEPC, implica la evaluación del monto de dinero que razonablemente podría esperarse que un comprador dispuesto a comprar pagaría a un vendedor dispuesto a vender a fin de inducir al vendedor a renunciar a sus derechos frente a tales ingresos netos. En este caso, Occidental se encuentra en la posición de un vendedor en el sentido de que lo que buscamos es una medición de la suma que Occidental habría razonablemente estado dispuesta

*a aceptar para quedar voluntariamente excluida del contrato referido y de las oportunidades de generación de ingresos relacionadas, en lugar de haber sufrido la terminación involuntaria del contrato y de esas oportunidades por Ecuador.”*⁹⁷

En tal sentido, el Tribunal consideró que el enfoque económico estándar para medir el valor justo de mercado de un flujo de ingresos netos (es decir, ingresos brutos menos los gastos relacionados) generados por la operación de un proyecto de muchos años, como el desarrollo del Bloque 15 por parte de OXY, era calcular el valor actual de los beneficios netos, o los “*flujos de caja descontados*”.

Estos flujos de caja netos se determinan de manera apropiada calculando el flujo de beneficios (“flujos de caja”) que OXY habría esperado obtener razonablemente en un estado de situación en el que hipotéticamente la terminación del Contrato de Participación no ocurrió y comparándolo con el flujo de caja real obtenido por OXY con posterioridad a la terminación. La diferencia entre estos dos flujos de caja (el estado de situación en el que no hubo terminación menos el estado de situación real con terminación del contrato), descontados a la fecha real de terminación contractual, fue la medida adoptada por el Tribunal, misma que fue considerada económicamente apropiada y confiable del daño económico acumulativo sufrido por la OXY como consecuencia de la terminación contractual.⁹⁸

Utilizando el modelo económico del FCD, el Tribunal determinó que el Valor Actual Neto de los flujos de caja descontados generados por la producción de OXY en el Bloque 15 al 16 de mayo de 2006 ascendió a US\$ 2,359, millones 500 mil Dólares de los Estados Unidos de América.⁹⁹

No obstante, ya que los daños de OXY debieron reducirse en un 25% en función de su acto indebido que contribuyó de manera sustancial a los daños posteriormente sufridos cuando

⁹⁷ Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, En el procedimiento entre OCCIDENTAL PETROLEUM CORPORATION, OCCIDENTAL EXPLORATION AND PRODUCTION COMPANY y La República del Ecuador, Caso CIADI No. ARB/06/11, Informe Pericial de Joseph P. Kalt del 17 de septiembre de 2007, Pg. 14.

⁹⁸ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Pg. 295.

⁹⁹ Ibídem. Pg. 332.

se emitió el Decreto de Caducidad el 15 de mayo de 2006, los daños sufridos por OXY a causa de la expropiación por parte de Ecuador fueron fijados de manera definitiva en un monto de US\$ 1.769 millones 625 mil Dólares de los Estados Unidos de América que el Tribunal ordenó pagar al estado ecuatoriano.¹⁰⁰

Finalmente, se ordenó al Ecuador pagar intereses devengados hasta la emisión del laudo sobre el monto de la indemnización a una tasa anual del 4,188%, compuestos anualmente, desde el 16 de mayo de 2006 hasta la fecha del Laudo y el pago de intereses devengados con posterioridad a la emisión del laudo a la tasa LIBOR a seis meses de los Estados Unidos, compuestos mensualmente.¹⁰¹

2.1.4. Naturaleza de la indemnización generada a favor de la OXY.

Una vez realizado el análisis del caso y disgregando todos los aspectos relevantes para efectos del desarrollo de la presente disertación, nos corresponde examinar la naturaleza de la indemnización que el Tribunal del CIADI condenó a pagar al Ecuador a favor de la compañía OXY. A fin de poder determinar cuál es la naturaleza de dicha indemnización, es necesario que en primer lugar definamos qué tipos de daño e indemnizaciones pueden existir conforme la normativa ecuatoriana y la doctrina de los tratadistas.

El Código Civil ecuatoriano dentro de su artículo 2214 establece que *“El que ha cometido un delito o cuasidelito que ha inferido daño a otro, está obligado a la indemnización; sin perjuicio de la pena que le impongan las leyes por el delito o cuasidelito”*.¹⁰² De la norma precitada podemos extraer que, para que pueda nacer el derecho a exigir una indemnización respecto de una situación jurídica específica, el daño debe ser precedido por un delito o cuasidelito.

Si bien la normativa no ha realizado una definición concreta respecto del término “daño”, para efectos de la presente investigación, adoptaremos el concepto desarrollado por

¹⁰⁰ *Ibíd.*

¹⁰¹ *Ibíd.* Pg. 351.

¹⁰² Artículo 2214 de la Codificación del Código Civil, 24 de julio del 2005, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 46.

Eduardo Zannoni, quien define al daño como “*el menoscabo que, a consecuencia de un acaecimiento o evento determinado, sufre una persona, ya en sus bienes vitales naturales, ya en su propiedad, ya en su patrimonio.*”¹⁰³

En este sentido, el daño se encuentra presupuestado en un detrimento de ciertas calidades preexistentes en un individuo. En base a lo comentado podemos mencionar que un daño no podría generarse sobre bienes, derechos o calidades que no existían de manera anterior al daño o que no sean de propiedad de quien exige su resarcimiento.

Como principio fundamental de la ciencia jurídica, el ser humano posee derechos patrimoniales y extrapatrimoniales que puede ejercer en la medida en la que la normativa aplicable así se lo permita. De ahí que, si el daño es un menoscabo ocurrido sobre uno de estos derechos, es lógico que se pueda diferenciar los daños patrimoniales de los llamados daños morales o extrapatrimoniales. Dentro de la jurisprudencia ecuatoriana podemos encontrar que se ha realizado la mencionada diferenciación:

*“De acuerdo con la doctrina consagrada en nuestro derecho positivo, los daños que puede sufrir una persona por un hecho ilícito se clasifican en dos grandes categorías: daños patrimoniales y daños morales, que es sino la consecuencia lógica de la clasificación de los derechos subjetivos en patrimoniales y extrapatrimoniales. Son derechos patrimoniales aquellos que poseen valor pecuniario, o sea los que son susceptibles de ser apreciados adecuadamente en dinero. Son derechos extrapatrimoniales aquellos inherentes a la personalidad, como los de la integridad física, integridad moral, afecciones, etc.; se adquieren o pierden con independencia a la voluntad y no admiten apreciación adecuada en dinero, así como también son inalienables e imprescriptibles.”*¹⁰⁴

¹⁰³ ZANNONI Eduardo, *El daño en la responsabilidad civil*, Buenos Aires – Argentina, Editorial Astrea, Segunda edición, 1987, Pg. 1.

¹⁰⁴ Gaceta Judicial, Año CIII, Serie XVII, No. 9, Quito, 23 de mayo de 2002, Pg. 2718.

Como pudimos percibir del análisis del caso OXY, la clase de daño a la que nos debemos referir es el daño patrimonial. Respecto de los daños patrimoniales, el Código Civil ecuatoriano manifiesta en su artículo 1572 que:

“La indemnización de perjuicios comprende el daño emergente y el lucro cesante, ya provengan de no haberse cumplido la obligación, o de haberse cumplido imperfectamente, o de haberse retardado el cumplimiento.

Exceptúanse los en que la ley la limita al daño emergente.

Exceptúanse también las indemnizaciones por daño moral determinadas en el Título XXXIII del Libro IV de este Código.”¹⁰⁵

Conforme dicha disposición legal, dentro del grupo de los daños patrimoniales, existirían a su vez dos tipos de daños, a saber: el daño emergente y el lucro cesante. Respecto de la definición de estos dos tipos de daño, podemos encontrar que el tratadista Javier Tamayo indica que:

“Hay daño emergente cuando un bien económico (dinero, cosas, servicios) salió o saldrá del patrimonio de la víctima; por el contrario, hay lucro cesante cuando un bien económico que debía ingresar en el curso normal de los acontecimientos, no ingresó ni ingresará en el patrimonio de la víctima”¹⁰⁶

En una definición similar, René Ramos Pazos, explica la dimensión de estos conceptos, en los siguientes términos:

“La ley no define estos conceptos. Se estima que el daño emergente es el empobrecimiento real y efectivo que sufre el patrimonio del deudor; y que el lucro

¹⁰⁵ Artículo 1572 de la Codificación del Código Civil, 24 de julio del 2005, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 46.

¹⁰⁶ TAMAYO Javier, *Tratado de responsabilidad Civil, Tomo II*, Bogotá - Colombia, Editorial Legis, Segunda Edición, 2007, Pg. 474.

cesante, la utilidad que deja de percibir el acreedor por el incumplimiento o cumplimiento tardío de una obligación.”¹⁰⁷

Como pudimos observar, tanto el daño emergente como el lucro cesante suponen una disminución en el patrimonio de un individuo. Sin embargo, en el caso del daño emergente, como su nombre lo sugiere, el mismo ocurre en tiempo presente y puede ser medido conforme la cantidad de patrimonio que sufrió reducción o perjuicio. Por lo tanto, la forma de determinación de este tipo de daños se circunscribe a la valoración del patrimonio del individuo antes de que el daño haya sido producido.

El lucro cesante por su parte, implica un perjuicio al patrimonio de un individuo que esperaba en un futuro mejorar su situación por medio de la percepción de ciertos réditos, ganancias o utilidades y que por el daño sufrido dejará de recibir. En este sentido, el lucro cesante supone que (i) la persona que sufrió el daño tenía la expectativa de recibir un beneficio en el futuro, si las condiciones se hubieran mantenido como si el suceso que produjo el daño no hubiera ocurrido, y (ii) supone además que la determinación de dicho daño está supeditada a otro tipo de factores externos que, en caso de que el daño no hubiera ocurrido, de igual forma podrían haber afectado el beneficio esperado por la persona perjudicada.

Ya que hemos analizado estos conceptos, nos corresponde encasillar a la indemnización que el Ecuador debe pagar a la OXY en uno de estos tipos de daño.

Considerando que el Tribunal del CIADI determinó que el Decreto de Caducidad fue emitido en violación del derecho ecuatoriano, del derecho internacional consuetudinario y del TBI, y que dicha sanción administrativa constituyó una medida “*equivalente a la expropiación*”, Ecuador debía pagar una indemnización equivalente a “*el valor justo en el mercado que tenga la inversión expropiada*”.

¹⁰⁷ RAMOS PAZOS René, *De las obligaciones*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile – Chile, Primera Edición, 1999, Pg. 286.

La forma mediante la cual el Tribunal determinó el “*valor justo en el mercado*”, nos permite conocer la naturaleza de la indemnización. El Tribunal concluyó que el Decreto de Caducidad produjo un daño a la compañía OXY al ser considerado como “*una medida desproporcionada*”. Ello debido a que dicho acto normativo decidió dar por terminado, con efectos inmediatos, el Contrato de Participación de OXY y ordenaba además que la compañía le entregara a PETROECUADOR todos los bienes relacionados con el Bloque 15.

Inicialmente, esta medida adoptada por el estado ecuatoriano, puede ser considerada como un daño emergente, ya que produce una afectación inmediata sobre el patrimonio de la compañía OXY, al privarle del dominio de ciertos bienes de su propiedad. Como mencionamos anteriormente, este daño tiene el carácter de inmediato. Sin embargo, a lo largo del procedimiento arbitral este daño fue usado como la causa inicial de otro tipo de perjuicios que habría soportado la petrolera.

Una vez determinada la responsabilidad del estado ecuatoriano en el perjuicio causado en contra de la compañía OXY, para determinar la indemnización que debería ser pagada, el Tribunal Arbitral consideró como el método más justo y apropiado, el del “*Flujo de Caja Descontado*” (FCD). Dicho método medía la cantidad de recursos que la compañía OXY dejó de percibir durante el tiempo transcurrido desde la emisión del Decreto de Caducidad hasta la emisión del laudo arbitral.

Claramente, la indemnización así determinada, corresponde al concepto del lucro cesante. Conforme la doctrina analizada anteriormente, lo que perseguía la OXY era recuperar las ganancias que pudo haber obtenido, si las circunstancias referentes a su operación no hubieran sido afectadas con la declaración de caducidad del Contrato de Participación. Lo planteado aquí se torna mucho más evidente si tenemos en cuenta que el método FCD compara un flujo de caja neto “hipotético” que OXY habría esperado obtener contra el flujo de caja real obtenido por OXY luego de haber sido producido el daño. El monto resultante (beneficios no percibidos por motivo del daño), constituyó la indemnización que debería ser pagada.

Así, el Tribunal Arbitral, mediante la ayuda de peritos y expertos en el tema, designados por las partes, determinó la cuantía de la indemnización en base al volumen de producción de los pozos y sus reservas, el precio de venta del barril de petróleo, y las proyecciones de los costos operativos y del capital en los que hubiera tenido que incurrir OXY si hubiera seguido operando en el Bloque 15.¹⁰⁸

2.2. Sujeción de este tipo de indemnizaciones al Impuesto a la Renta en el Ecuador.

Para poder determinar la sujeción del Impuesto a la Renta sobre este tipo de indemnizaciones, tenemos que analizar los supuestos jurídicos y de hecho que rodean la causación de dicho Impuesto.

La Ley de Régimen Tributario Interno establece que *“Para efectos de este impuesto se considera renta: (...) los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios (...)”*.¹⁰⁹ Por lo tanto, en la normativa tributaria ecuatoriana, las dos grandes fuentes productoras de renta son el capital y el trabajo; lo cual implica que cualquier tipo de beneficio que no provenga de ninguna de estas dos fuentes, no podría ser considerada renta y, por ende, tampoco podría estar sujeto al Impuesto a la Renta ecuatoriano.

La segunda consideración que debemos realizar al respecto, es que la Ley de Régimen Tributario Interno, ha señalado qué tipos de ingresos son considerados de fuente ecuatoriana para efectos del Impuesto a la Renta. El artículo 8 del mencionado cuerpo normativo establece que:

“Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana.- Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

¹⁰⁸ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Págs. 294-317.

¹⁰⁹ Artículo 2, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463. (LRTI).

(...) 10.- *Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador (...).*”¹¹⁰

Si bien el numeral 10 de la norma citada consideraría a cualquier tipo de ingreso, como un ingreso de fuente ecuatoriana, no debemos olvidar que dicho ingreso debe cumplir además con lo establecido en el artículo 2 de la misma ley analizado líneas arriba. Es decir, ese “*otro ingreso*” debe provenir del capital, del trabajo o de ambos. De modo que el límite para la amplia aplicación que podría tener el numeral citado, se encuentra en el concepto de renta determinado por la ley.

En este sentido, el pago que reciba una persona o sociedad, podría ser considerado como un *ingreso* en el sentido lato de la palabra. No obstante, para fines tributarios podría no ser considerado como renta, por lo que nos preguntamos ¿la indemnización que el Ecuador deba pagar a la OXY puede ser considerada como renta, bajo la normativa ecuatoriana?

De acuerdo al análisis realizado previamente, pudimos concluir que la indemnización que recibiría la compañía OXY, proviene de los beneficios que la petrolera dejó de percibir con motivo de la declaratoria de caducidad del Contrato de Participación que mantenía suscrito con el Estado ecuatoriano. En tal sentido, nos corresponde determinar si las indemnizaciones generadas por pagos de *lucro cesante*, se encuentran gravadas con el Impuesto a la Renta.

Insistimos en la idea de que el lucro cesante es un tipo de daño que proviene de la pérdida o merma de un beneficio o ganancia que una persona esperaba recibir en un futuro o la “*ganancia frustrada, la que no se logra a causa del hecho perjudicial, conforme el curso normal de las cosas, era dable de esperar*”¹¹¹. Por lo que, lo que busca el pago de la indemnización que corresponde al daño causado, es retrotraer la situación actual a las circunstancias normales que hubieran ocurrido de no haberse producido el daño.

¹¹⁰ Ibídem, Artículo 8.

¹¹¹ FIGUEROA Gonzalo, *Repertorio de legislación y Jurisprudencia chilenas*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile – Chile, Segunda edición, 1998, Pg. 126.

El pago de este tipo de indemnización repara los derechos patrimoniales de la persona afectada; no obstante, la compensación, -a diferencia del pago sobre daño emergente- no restablece el patrimonio de la persona perjudicada a su situación original, sino que la mejora. En resumen, la persona que ha sido resarcida estaría recibiendo un monto análogo a los ingresos provenientes de su fuente productora de renta.

Lo afirmado se puede comprobar claramente en el caso de análisis, si tenemos en cuenta que (i) existió un daño que impidió que la compañía OXY perciba los beneficios por la explotación de petróleo, luego de lo cual (ii) el Tribunal del CIADI condenó al Ecuador a pagar una indemnización correspondiente a los ingresos no percibidos por la compañía. Sin embargo, (iii) la fuente productora de los ingresos continuó generando los mismos, pero éstos no fueron percibidos por la compañía, (iv) el pago de la indemnización correspondiente entonces, restituye los ingresos que fueron inicialmente de la OXY, pero que temporalmente no pudo gozar. En conclusión, la fuente del pago de la indemnización no es el daño en sí mismo, sino que el monto recibido proviene del capital y trabajo que implican la actividad petrolera que habría desarrollado OXY, pero el obligado a pagar esos réditos es un tercero (que sí se benefició de esos ingresos).

En base a este análisis, podemos afirmar que los pagos de las indemnizaciones generadas por lucro cesante, se consideran renta y deberían estar sujetas al Impuesto a la Renta ecuatoriano. Tanto es así, que el Tribunal decidió determinar el pago de la indemnización tomando en cuenta los ingresos y gastos proyectados durante los años que cesó el lucro de OXY; es decir, estamos hablando de que la indemnización corresponde a una *utilidad neta*.

La Ley de Régimen Tributario Interno no ha considerado a este tipo de ingresos como de fuente ecuatoriana de manera específica. Lo que sí hace es considerar el pago de *cierto* tipo de indemnizaciones como ingresos exentos para efectos del Impuesto a la Renta:

“Art. 9.- Exenciones.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

*(...) 16.- Las indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando los provenientes del lucro cesante. (...)*¹¹² (Lo subrayado me pertenece)

Si bien, la norma citada se limitaría a las indemnizaciones pagadas por seguros, nos da el refuerzo necesario para sustentar nuestra afirmación en el sentido de que el pago de una indemnización por daño emergente generada por un seguro, tiende a restablecer el patrimonio del perjudicado al momento anterior de haberse producido un siniestro, mientras que el pago de un *daño emergente* pagado por un tercero (del Sector Público o privado), diferente a una aseguradora, no encajaría en la dispensa legal del pago del Impuesto a la Renta.

Por el otro lado, aplicando la teoría patrimonial de renta, si comparamos el patrimonio del sujeto perjudicado antes y después del pago de la indemnización, podríamos observar que el mismo ha tenido una variación positiva a su favor, la cual sería considerada como renta. El pago de una indemnización por lucro cesante, corresponde al pago de una utilidad que no ha sido percibida por la persona perjudicada, por lo tanto no podría estar exenta del pago del Impuesto a la Renta. De hecho, el beneficio (la utilidad) que hubiere generado la OXY en caso de que hubiere continuado con su actividad extractiva en el Ecuador, habría, sin lugar a duda, estado sujeta al pago del Impuesto a la Renta ecuatoriano.

El profesor Francisco Ruiz de Castilla, explica la sujeción de esta indemnización al Impuesto a la Renta, explicando que:

“En este caso, el siniestro consiste en determinado hecho que impide el crecimiento del patrimonio para la víctima. Por ejemplo, el patrimonio inicial de 100 no crece hasta 140. Entonces el lucro cesante es 40. Nos encontramos ante un daño futuro, en el sentido que –con posterioridad a la ocurrencia del siniestro– sobrevendrán daños.

¹¹² Artículo 9, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463. (LRTI).

Por ejemplo, si la empresa de transporte interprovincial de pasajeros sufre la caída al precipicio de una de sus unidades vehiculares el día lunes, recién el día martes esa compañía va a empezar a experimentar la privación de ingresos porque no va a poder prestar su servicio con dicho ómnibus. Es posible que, previo contrato, una compañía de seguros indemnice el lucro cesante (40) a favor de la empresa de transportes.

Desde el punto de vista del Impuesto a la Renta, esta indemnización constituye una renta que debe ser considerada dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta. Este beneficio (40) viene a ser el resultado de una operación con terceros, en la medida que se origina en la ejecución de un contrato en donde se aprecia un flujo de riqueza (40) que proviene de la compañía de seguros hacia la empresa de transporte”¹¹³

Dentro del laudo arbitral del CIADI, existió un apartado en el que se analizaron los impuestos ecuatorianos. Durante la etapa del *quantum* del arbitraje, la OXY solicitó la confirmación de parte del Ecuador de que no intentará cobrar impuestos sobre ninguna compensación que perciba. En respuesta, el estado ecuatoriano afirmó que la solicitud realizada por la OXY de obtener esa confirmación fue, como mínimo, irrelevante y especulativa.

En base a la afirmación ecuatoriana, la OXY sostuvo que “*el Tribunal puede necesitar determinar los daños antes de impuestos*”. En forma alternativa, la OXY realizó la siguiente solicitud:

“Si el Tribunal ordena el pago de daños después de impuestos, los Demandantes solicitan que se explicita en el laudo que los impuestos ya han sido considerados pagados para evitar futuros litigios sobre estos temas. En caso de que el Tribunal ordene el pago de daños en base al Tratado y si esos daños no ascienden a un

¹¹³ RUIZ DE CASTILLA Francisco, *Blog de Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de León*, Pontificia Universidad Católica del Perú, <http://blog.pucp.edu.pe/item/50581/impuesto-a-la-renta-ambito-de-aplicacion-parte-final>, Acceso: 18 de agosto del 2014, 23:50.

*monto diferente de los daños del contrato, el Tribunal podría ordenar el pago de daños sólo a Occidental Petroleum Corporation. OPC no es una entidad ecuatoriana y no está sujeta a los reclamos impositivos o de participación laboral ecuatorianos.”*¹¹⁴

El Tribunal determinó que la compensación reclamada por la OXY fue calculada por la compañía *neta de impuestos*. Más específicamente, la OXY dedujo de sus cálculos de daños los siguientes elementos: “(i) *el impuesto a las ganancias ecuatoriano*, (ii) *el impuesto a las utilidades*; (iii) *un impuesto basado en activos* y (iv) *el impuesto ECORAE, un impuesto por barril sobre el petróleo.*”¹¹⁵

No obstante lo señalado, el Tribunal coincidió con el estado ecuatoriano en que la solicitud de la OXY fue especulativa y prematura. En consecuencia, la solicitud de obligar al Ecuador a no intentar cobrar impuestos sobre la indemnización fue rechazada.

Si bien sería correcto el argumento de la OXY de que la compañía que recibió la compensación no está domiciliada en el Ecuador y por lo tanto, no está sujeta al pago de participación laboral (por no tener trabajadores en el Ecuador), en lo que respecta al Impuesto a la Renta existe la posibilidad de obligar al pago (por medio de una retención en la fuente) de dicho impuesto a personas o sociedades que no se encuentren domiciliadas en el país.

2.3. Argumentos a favor y en contra de la aplicación de la retención en la fuente por Impuesto a la Renta de este tipo de indemnizaciones.

A lo largo de la presente disertación se ha hecho un análisis profundo respecto de la sujeción al Impuesto a la Renta de la indemnización que recibiría la compañía OXY por parte del estado ecuatoriano. Pudimos analizar tanto la normativa local, como la doctrina y el derecho comparado, para al fin, poder determinar un punto de vista respecto de si se

¹¹⁴ Cfr. Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, Op. Cit., Págs.343-344.

¹¹⁵ *Ibíd.*

debería o no, retener en la fuente el pago de la indemnización de la OXY por concepto de Impuesto a la Renta.

Al respecto, podemos decir que existen posiciones a favor y en contra de realizar la retención en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta sobre la indemnización que se pagaría a la OXY. Desde el punto de vista de la normativa ecuatoriana e incluso la significación económica que debe aplicarse en la interpretación de las normas tributarias, existirían fuertes argumentos para poder aplicar este sistema al pago referido. No obstante, también existen argumentos dentro de los cuáles se podría sostener que retener en la fuente el pago de la indemnización sería injusto y confiscatorio.

2.3.1. Argumentos a favor.

De manera teórica, el monto mencionado anteriormente, no solo se vería expresado como un ahorro por parte del estado ecuatoriano por el hecho de que lo dejó de pagar, sino que el mismo pasaría a ser un ingreso para el Estado en calidad de tributo. No obstante, en términos prácticos, al ser el dinero del mismo estado, sería como *cambiar ese dinero de un bolsillo a otro*.

Sin embargo, consideramos importante mencionar la calidad de la retención en la fuente por Impuesto a la Renta, ya que al ser un *pago obligado* de dicho impuesto, serviría para el financiamiento del presupuesto del Estado que a su vez se transformaría en inversión social, de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del artículo 285, de la Constitución de la República:

“Artículo 285.- La política fiscal tendrá como objetivos específicos:

1. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos”¹¹⁶

¹¹⁶ Artículo 285, Constitución de la República del Ecuador, del 20 de octubre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 449.

De esta manera se ayudaría a la redistribución de la riqueza, ya que como vimos, los beneficios que se pagarían a la OXY provienen de la explotación de los recursos naturales de nuestro país y sería injusto que los ecuatorianos no recibamos en retorno, al menos de una parte de dichas ganancias.

En lo que respecta a los argumentos legales que se podrían esgrimir a favor de la retención en la fuente por Impuesto a la Renta sobre el pago de la indemnización de la OXY, creemos conveniente recordar que, como se analizó anteriormente, dicho pago constituye renta gravable en el Ecuador. En este sentido la Ley de Régimen Tributario Interno establece que:

“Art. 48.- Retenciones en la fuente sobre pagos al exterior.- Quienes realicen pagos o créditos en cuenta al exterior, que constituyan rentas gravadas por esta Ley, directamente, mediante compensaciones o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, actuarán como agentes de retención en la fuente del impuesto establecido en esta Ley (...).”¹¹⁷ (Lo subrayado me pertenece).

Conforme la norma precitada, los pagos al exterior que constituyan *rentas gravadas* por la normativa tributaria –como la indemnización de la OXY-, estarían sujetas a la retención en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta. En concordancia, el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que:

“Art. 131.- Pagos al exterior.- Quienes envíen, paguen o acrediten al exterior ingresos gravados, bien sea directamente; mediante compensaciones, reembolsos, o con la mediación de entidades financieras nacionales o extranjeras u otros intermediarios, deberán retener y pagar el 25% del respectivo pago o crédito en cuenta, salvo los pagos que se encuentren exonerados de impuesto a la renta,

¹¹⁷ Artículo 48, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463. (LRTI).

*según el artículo que hace referencia a las exenciones en la Ley de Régimen Tributario Interno.*¹¹⁸(Lo subrayado me pertenece).

En tal sentido, la normativa tributaria ecuatoriana no ha dispuesto que las indemnizaciones generadas en laudos arbitrales internacionales generadas por lucro cesante, estén exentas del pago del Impuesto a la Renta; ergo, no existiría motivo jurídico por el cual se debería omitir la retención en la fuente de Impuesto a la Renta sobre este pago.

2.3.2. Argumentos en contra.

Como hemos visto, existen argumentos económicos y jurídicos para sustentar la retención en la fuente de Impuesto a la Renta sobre el pago de la indemnización a la OXY. No obstante, nos corresponde analizar los argumentos por los cuales se debería omitir la retención en la fuente sobre este pago.

Uno de estos argumentos ha sido mencionado por la OXY dentro del proceso arbitral y es que, los expertos que desarrollaron el informe para la cuantificación de la indemnización indicaron que la misma había sido calculada neta de impuestos. El cálculo de la indemnización habría descontado el Impuesto a la Renta ecuatoriano, la participación de los trabajadores en las utilidades de la compañía, entre otros. Por este motivo, la compañía solicitó que el Ecuador confirme que no realizará reclamo alguno por motivo de recaudación de impuestos, solicitud que fue rechazada por el Tribunal.

En este sentido, la compañía OXY podría argüir que el Impuesto a la Renta que se le pretende cobrar mediante el sistema de retención en la fuente, constituiría una duplicidad en el mismo ya que para el *quantum* de la indemnización se restó dicho impuesto, aunque nos preguntamos qué tarifa se aplicó para dicho cálculo neto.

No obstante, realizaremos una crítica a este argumento desde nuestro punto de vista, mencionado que si bien la OXY pudo haber reducido de su indemnización el Impuesto a la

¹¹⁸ Artículo 131, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, del 08 de junio del 2010, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 209 (RALRTI).

Renta ecuatoriano, ello no quitó la facultad del Estado ecuatoriano para recaudar los impuestos correspondientes, conforme fue ratificado por el Tribunal. El argumento de la OXY de que se debería omitir el cobro de impuestos sobre su indemnización, implicaría que la OXY pagó al estado ecuatoriano dichos impuestos, situación que claramente no sucedió.

Otra falencia de este argumento, se encuentra en la aplicación de la normativa referente al Impuesto a la Renta a la que la indemnización se encuentra sometida; y es que, a fin de determinar la base imponible de este impuesto la Ley de Régimen Tributario Interno ha establecido que:

“Art. 10.- Deducciones.- En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.

En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

*(...) 3.- Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones. No podrá deducirse el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario; (...)*¹¹⁹ (Lo subrayado me pertenece).

Así mismo, otro argumento que podría ser usado en contra de la aplicación de la retención en la fuente sobre el pago de la indemnización de la OXY se refiere al TBI. El Tribunal consideró que el Ecuador tiene una obligación contenida en el Artículo II.3 del TBI de

¹¹⁹ Artículo 10, Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463. (LRTI).

conceder un trato justo y equitativo a la inversión de la OXY y de no concederle un trato menos favorable que el exigido por el derecho internacional.

En este sentido, si bien la OXY podría argumentar que la retención en la fuente del pago que recibiría puede considerarse como injusta, el Ecuador por su parte puede refutar dicho argumento sustentando que todos los pagos considerados como renta gravada por su normativa, reciben este tratamiento y que no existiría motivo alguno por el cual en este caso se haga una excepción; y ya que, este sistema es el usual en las relaciones comerciales que el Ecuador mantiene con los demás países con lo que no cuenta con un tratado para evitar la doble tributación, no podría considerarse que Ecuador le conceda un trato menos favorable que el exigido por el derecho internacional.

En este punto es importante señalar que además de la indemnización que el Tribunal obligó a pagar al Ecuador, también se le impuso pagar intereses sobre el monto de la indemnización desde el momento en el que ocurrió la Declaración de Caducidad, hasta el momento en el que se emitió el laudo, y también otro tipo de interés desde el momento de emisión del laudo arbitral hasta su pago efectivo.

En este sentido, sobre los intereses así pagados a la OXY, no existiría duda que sobre los mismos se debería realizar la retención en la fuente de Impuesto a la Renta correspondiente, dado que la Ley de Régimen Tributario Interno establece que:

“Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana.- Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

(...) 7.- Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el Ecuador; o por sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o por entidades u organismos del sector público; (...).”¹²⁰

¹²⁰ Ibídem, Artículo 8.

En este sentido, los intereses pagados a la OXY se considerarían ingresos de fuente ecuatoriana y por lo tanto, sujetos a gravamen en el Ecuador.

Tercer Capítulo

Conclusiones y recomendaciones

3.1. Conclusiones

Durante el desarrollo de la presente disertación se mencionó que no existía necesariamente un tratamiento específico en lo que respecta al pago de indemnizaciones generadas en laudos arbitrales internacionales, y en concreto, a la indemnización que debería percibir la compañía OXY. Se mencionó además, que ello se producía porque el régimen normativo ecuatoriano no ofrecía una respuesta que no diera lugar a dudas razonables respecto de su alcance, al considerarse algunas de estas disposiciones como *demasiado amplias*.

Al analizar con detenimiento la indemnización que recibiría la OXY, conforme las consideraciones y mediciones realizadas por el Tribunal Arbitral del CIADI, pudimos determinar la naturaleza de la misma, -que corresponde al pago de una indemnización por lucro cesante-, lo que facilitó la inducción sobre su tratamiento tributario en el Ecuador.

A lo largo de la presente investigación, se evaluaron conceptos normativos, doctrinarios y jurisprudenciales a nivel nacional e internacional, lo cual nos condujo hacia un criterio respecto del tratamiento tributario de la indemnización que el Estado ecuatoriano debería pagar a la compañía OXY.

Por estas razones, nos permitimos enunciar las conclusiones a las que hemos llegado y que han sido analizadas repetidamente en la presente disertación:

1. El sistema impositivo ecuatoriano no ha sido desarrollado solamente con una posición doctrinaria respecto a la generación de renta. Existe una mixtura de teorías dentro de las normas que regulan el hecho generador del Impuesto a la Renta en el Ecuador. Por ello, es necesario que al momento de interpretar y dar alcance a dichas normas, se utilicen de forma adecuada los métodos de hermenéutica jurídica y se evalúe la aplicación de las mismas en cada caso, atendiendo a las condiciones económicas que rodean el hecho.

2. La retención en la fuente, conforme lo podemos inducir de las normas que la regulan, no es un impuesto por sí mismo, sino más bien se trata de un sistema de recaudación anticipada de un impuesto determinado, por lo que no puede ser considerada como un impuesto por sí misma. La retención en la fuente, es entonces, una forma de recaudar un impuesto, sin tener que esperar a que transcurra el periodo establecido en la ley, para su determinación y recaudación, que además de liquidez, aporta información a la Administración y un *ahorro* al contribuyente a lo largo del período.

3. La OXY, al no haber obtenido la autorización ministerial correspondiente, violó el Contrato de Participación y fue culpable de una violación punible del Artículo 74 de la Ley de Hidrocarburos, al momento de haber celebrado el Acuerdo *Farmout* y el Contrato de Operación Conjunta con AEC. No obstante, la Declaratoria de Caducidad emitida por parte del gobierno ecuatoriano constituyó una medida desproporcionada, equivalente a la expropiación, de acuerdo a las disposiciones del TBI que el Ecuador se encontraba en obligación de cumplir, antes de haberse efectivizado su denuncia.

4. Al determinarse que la cesión de los derechos de OXY fue realizada en contravención de las disposiciones de la Ley de Hidrocarburos y el Contrato de Participación, es nula y no tenía ningún valor; por lo que, a la fecha del Decreto de Caducidad, OXY mantenía la titularidad sobre el 100% de los derechos que surgen del Contrato de Participación. Por consiguiente, Ecuador debió indemnizar a la OXY por el 100% de su participación en el Bloque 15.

5. El enfoque económico estándar utilizado medir el valor justo de mercado de la inversión de OXY fue el sistema “*flujos de caja descontados*”. Estos flujos de caja netos se determinaron calculando el flujo de beneficios que OXY habría esperado obtener razonablemente y comparándolo con el flujo de caja real obtenido por OXY con posterioridad a la terminación del Contrato de Participación. Ya que el lucro cesante implica un perjuicio al patrimonio de un individuo que esperaba en un futuro mejorar su situación por medio de la percepción de ciertas ganancias, y considerando la forma mediante la cual el Tribunal determinó el “*valor justo en el mercado*” de la inversión de la

OXY, concluimos que la indemnización determinada por el Tribunal Arbitral, corresponde al concepto del lucro cesante. Así, si la OXY hubiera continuado su operación y habría generado esos flujos, los mismos estarían sujetos al pago del Impuesto a la Renta en el Ecuador.

6. La indemnización que recibiría la compañía OXY, proviene de los beneficios que dejó de percibir con motivo de la declaratoria de caducidad del Contrato de Participación. En tal sentido, el pago de este tipo de indemnización incide en el patrimonio de la persona perjudicada, aumentándolo. En vista de que la fuente productora de los ingresos continuó generando los mismos, y el pago de la indemnización solamente restituiría los ingresos que le fueron privados a la OXY, dicho pago se considera renta y debería estar sujeto al pago del Impuesto a la Renta ecuatoriano, conforme la normativa pertinente.

7. Conforme el análisis llevado a cabo, concluimos que la normativa tributaria ecuatoriana no ha dispuesto un tratamiento específico sobre las indemnizaciones generadas en laudos arbitrales internacionales generadas por lucro cesante, lo cual implica que tampoco ha dispuesto que estén exentas del pago del Impuesto a la Renta. Dado que el Tribunal Arbitral del CIADI rechazó la pretensión de la OXY de exonerar de cualquier impuesto la indemnización que recibiría, el Estado ecuatoriano se encuentra en plenas facultades de recaudar los impuestos a los que dicho pago esté sujeto.

8. La OXY no podría argumentar que la retención en la fuente por Impuesto a la Renta sobre el pago que recibiría, puede considerarse como injusta o un trato menos favorable que el exigido por el derecho internacional, de conformidad con las disposiciones del TBI, ya que este sistema es el usual en las relaciones comerciales que el Ecuador mantiene con los demás países.

09. Los intereses que perciba la OXY en razón de la condena impuesta por el Tribunal Arbitral del CIADI en contra del Ecuador, se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta ecuatoriano y, por lo tanto sujetos a retención en la fuente.

3.2. Recomendaciones

Durante el desarrollo de la presente investigación se pudieron extraer varias conclusiones teóricas y prácticas respecto de la aplicación del sistema de retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta. Es pertinente entonces que en este momento realicemos las recomendaciones que, a nuestro criterio, podría tomar en cuenta tanto el lector como la Administración Tributaria.

Como vimos que, de acuerdo a la forma en la que está redactada la norma respecto de los ingresos que son considerados como *de fuente ecuatoriana*, una de mis recomendaciones es que, tanto los contribuyentes cuanto la Administración Tributaria, deben emplear métodos exegéticos que permitan incluir la dimensión económica dentro de los casos concretos en análisis. No se podría, a título de una interpretación puramente gramatical, incluir dentro de los ingresos gravados cierto tipo de rubros que, por su naturaleza, se encuentran por fuera de la sujeción del impuesto.

Teniendo esta recomendación en cuenta, no considero necesario sugerir una reforma dentro de la normativa. Como mencionamos en cierto punto dentro de la presente disertación, si bien la norma tributaria podría parecer abierta, sería necesario que la misma se mantenga de esta manera, ya que las relaciones económicas y comerciales de los individuos no pueden ser siempre previstas por la normativa tributaria. En el caso concreto, si la norma hubiera sido redactada de una manera diferente (porque así lo prefería el legislador), un ingreso que claramente debería estar gravado con el Impuesto a la Renta podría haber quedado por fuera de la aplicación de la norma.

Una recomendación que me parece válida y se relaciona con lo mencionado anteriormente, es que la Administración Tributaria debería tener parámetros pre establecidos sobre los cuáles se realice el análisis respecto de la sujeción o gravamen a la luz de la normativa vigente. De esta manera, se limitarían las interpretaciones, muchas veces antojadizas y antijurídicas que puede tener la Administración respecto de ciertos aspectos en concreto, garantizando de esta manera el derecho a la seguridad jurídica de los ciudadanos.

Por último y más importante, debido a que el laudo arbitral emitido por el Tribunal Arbitral del CIADI todavía se encuentra en un proceso de nulidad, es todavía incierto si finalmente el Ecuador deberá o no pagar la indemnización por lucro cesante a favor de la OXY. Sin embargo, en el hipotético escenario de que esto suceda, mi recomendación es que, en base a todos los argumentos desarrollados en la presente disertación, la institución pública encargada de realizar el pago a la OXY, debería retener el 22% sobre el pago de la indemnización, así como también retener el 22% sobre los intereses pagados, por concepto de Impuesto a la Renta. El pago de esta indemnización sería una situación que perjudique gravemente a todos los ecuatorianos, retener una parte de ese pago para el desarrollo e inversión social del país, es algo que no puede dejar de hacerse, quedando claro que dicha retención, no sería otra cosa que la aplicación de la normativa tributaria ecuatoriana, y no un “ataque” o “venganza” del Estado ecuatoriano, en contra de la OXY.

Bibliografía:

- BRAVO CUCCI, Jorge. *La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad. Tema II: Implicancia de las NICs en la aplicación del Impuesto a la Renta. VII Jornadas Nacionales de Tributación.* http://www.ifaperu.org/publicaciones/8_03_CT28_JABC.pdf , Acceso: 27 de marzo 2013, 19:30
- Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, En el procedimiento entre OCCIDENTAL PETROLEUM CORPORATION, OCCIDENTAL EXPLORATION AND PRODUCTION COMPANY y La República del Ecuador, Caso CIADI No. ARB/06/11.
- Centro Internacional De Arreglo De Diferencias Relativas A Inversiones, En el procedimiento entre METALCLAD CORPORATION contra Estados Unidos Mexicanos, Caso CIADI No. ARB (AF)/97/1.
- Codificación del Código Civil, 24 de julio del 2005, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 46.
- Codificación del Código Tributario, del 14 de junio del 2005, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 38.
- Constitución de la República del Ecuador, del 20 de octubre del 2008, publicada en el Registro Oficial No. 449.
- Contrato de Participación celebrado entre el estado ecuatoriano, por intermedio de Petroecuador y la Compañía Occidental Exploration and Production Company sucursal Ecuador, el 21 de mayo de 1999.
- CRAWFORD PUGH Richard, *Taxation of International Transactions. Materials, text and problems, American Casebook Series*, St. Paul – Estados Unidos de América, 2001, Segunda Edición.

- Diccionario de la Real Academia Española.
- ESCARTÍN GONZÁLES Eduardo, *Historia del Pensamiento Económico*, Universidad de Sevilla, <http://personal.us.es/escartin/Ricardo.pdf>, Acceso: 30 de septiembre del 2013, 20:00.
- FERNANDEZ CARTAJENA, Julio. “El concepto de renta en el Perú”. *VIII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario*. http://www.ipdt.org/editor/docs/07_VIIIJorIPDT_JFC.pdf . Acceso: 27 de marzo de 2013, 19:45
- FIGUEROA Gonzalo, *Repertorio de legislación y Jurisprudencia chilenas*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile – Chile, Segunda edición, 1998.
- FISHER Irving, *Income in Theory and Income Taxation in Practice*, The Econometric society, Primera edición, Estados Unidos, 1937.
- Gaceta Judicial, Año CIII, Serie XVII, No. 9, Quito, 23 de mayo de 2002, Pg. 2718.
- HICKS John R., *Value and Capital*, The Clarendon Press, Oxford, England, 1946.
- Informe de labores del Servicio de Rentas Internas, Año 2013.
- JARACH Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Editorial Abeledo Perrot, Cuarta Edición, Buenos Aires – Argentina.
- Ley de Hidrocarburos, del 15 de noviembre de 1978, publicada en el Registro Oficial No. 711.
- Ley de Régimen Tributario Interno, del 17 de noviembre del 2004, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 463. (LRTI).
- Ley sobre el Impuesto a la Renta, del 27 de diciembre de 1974, publicada en el Diario Oficial No. 824 del 31 de diciembre de 1974. Chile.

- MAGAÑA Álvaro, *El concepto fiscal de renta y la renta imputada de la casa habitada por su propietario*, Secretaría General de la Organización de Estados Americanos – Programa conjunto de tributación OEA/BID, Washington – Estados Unidos, 1967.
- MUÑOZ VERGER Verónica, *El Concepto de Renta Fiscal*, http://www.cepc.es/rap/publicaciones/11/RECR_078_159.pdf Acceso: 20 de octubre de 2013.
- Procuraduría General Del Estado, *Defensa jurídica de una decisión soberana y en derecho. Caso OXY vs Ecuador 2006-2012*, Circulación: Diario El Comercio a nivel nacional. Fecha de publicación: 24 de octubre del 2012.
- RAMOS PAZOS René, *De las obligaciones*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile – Chile, Primera Edición, 1999.
- Reglamento de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios, del 30 de julio del 2010, publicado en el Registro Oficial No. 247.
- Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, del 08 de junio del 2010, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 209 (RALRTI).
- RUIZ DE CASTILLA Francisco, *Blog de Francisco Javier Ruiz de Castilla Ponce de León, Pontificia Universidad Católica del Perú*, <http://blog.pucp.edu.pe/item/50581/impuesto-a-la-renta-ambito-de-aplicacion-parte-final>, Acceso: 18 de agosto del 2014, 23:50.
- SPISSO Rodolfo, *Derecho Constitucional Tributario*, Editorial Depalma, Buenos Aires – Argentina, 200.
- TAMAYO Javier, *Tratado de responsabilidad Civil, Tomo II*, Bogotá - Colombia, Editorial Legis, Segunda Edición, 2007.

- Tratado entre Ecuador y los Estados Unidos de América sobre Promoción y Protección Reciproca de Inversiones, del 22 de abril de 1997, publicado en el Registro Oficial No. 49.
- ZANNONI Eduardo, *El daño en la responsabilidad civil*, Buenos Aires – Argentina, Editorial Astrea, Segunda edición, 1987.